



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Aplikace daně z přidané hodnoty u Statutárního města Havířov

Application of Value Added Tax in the Statutory Town of Havířov

Student: Bc. Veronika Jelínková

Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Veronika Jelínková**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: Aplikace daně z přidané hodnoty u Statutárního města Havířov  
Application of Value Added Tax in the Statutory Town of Havířov

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Obecná východiska uplatňování daní v rámci České republiky
3. Nárok na odpočet daně u obcí
4. Režim přenesení daňové povinnosti
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. Olomouc: ANAG, 2011. 511 s. ISBN 978-80-7263-684-6.

LEDVINKOVÁ, Jana. *DPH v příkladech 2012*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 632 s. ISBN 978-80-7263-740-9.

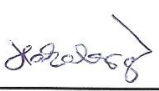
ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013

  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3 a 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 24. 4. 2013

Bc. Veronika Jelínková

Bc. Veronika Jelínková

## Obsah

1	Úvod .....	5
2	Obecná východiska uplatňování daní v rámci ČR.....	7
2.1	Pojem daň .....	7
2.1.1	Funkce daní.....	7
2.1.2	Daňová soustava .....	8
2.2	Právní předpisy DPH .....	11
2.3	Základní pojmy.....	11
2.4	Ekonomická činnost obce z pohledu DPH .....	13
2.4.1	Veřejnosprávní činnost obce.....	15
2.5	Registrační povinnost .....	16
2.5.1	Obrat pro povinnou registraci .....	16
2.5.2	Registrace Statutárního města Havířov.....	20
2.5.3	Ostatní zákonné důvody registrace .....	21
2.5.4	Dobrovolná registrace.....	22
2.5.5	Zákaz registrace .....	22
2.5.6	Zrušení registrace.....	22
3	Nárok na odpočet daně u obcí .....	24
3.1	Obecné podmínky při uplatňování nároku na odpočet daně .....	24
3.1.1	Vznik nároku na odpočet daně.....	24
3.1.2	Prokázání nároku na odpočet daně .....	26
3.1.3	Daňové doklady po novele ZDPH k 1. 1. 2013 .....	27
3.1.4	Oprava odpočtu daně .....	29
3.1.5	Obecné určení nároku na odpočet daně u neziskových subjektů.....	30
3.2	Poměrný nárok na odpočet daně.....	31
3.2.1	Poměrný koeficient .....	32
3.3	Krácený nárok na odpočet daně.....	34

3.3.1	Vypořádací koeficient .....	35
3.4	Změna nároku na odpočet.....	37
3.4.1	Vyrovnání odpočtu daně .....	38
3.4.2	Úprava odpočtu daně .....	41
3.4.3	Výpočet úpravy odpočtu daně .....	43
3.5	Nárok na odpočet daně při registraci plátce a při zrušení registrace .....	44
3.5.1	Uplatnění nároku na odpočet při registraci .....	45
3.5.2	Snížení nároku na odpočet daně při zrušení registrace .....	45
3.6	Nárok na odpočet daně u Statutárního města Havířov .....	46
4	Režim přenesení daňové povinnosti .....	53
4.1	Přenesení daňové povinnosti - příloha č. 5 ZDPH .....	55
4.2	Přenesení daňové povinnosti – stavební a montážní práce.....	58
4.2.1	Specifika obce v režimu přenesení daňové povinnosti – stavební a montážní práce .....	59
5	Závěr .....	65
	Seznam použité literatury .....	67
	Seznam použitých obrázků, tabulek a grafů.....	69
	Seznam zkratk.....	70
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	

# 1 Úvod

Téma této diplomové práce je daň z přidané hodnoty u územně samosprávného celku a to konkrétně Statutární město Havířov. Daň z přidané hodnoty je obsažena v cenách výrobků a služeb, tudíž se s ní setkáváme dennodenně. I při každodenním nákupu, například základních potravin, se občané jako kupující stávají poplatníky daně, kterou odvádí plátce daně a to prodávající. Proto je důležité dozvědět se o této dani, co nejvíce.

Problematika daně z přidané hodnoty je velmi obsáhlá, proto je práce zaměřena na územně samosprávné celky. Oproti podnikání běžného podnikatelského subjektu je podnikání samosprávných územních celků daleko komplikovanější z pohledu uplatňování daně z přidané hodnoty. U územně samosprávných celků je velmi důležité rozlišit činnosti, které podléhají dani z přidané hodnoty a výkon veřejné správy. Opěrným bodem práce byl zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Cílem diplomové práce je obecně charakterizovat daň z přidané hodnoty z hlediska základních pojmů, specifikovat DPH u územně samosprávného celku na konkrétním příkladě Statutárního města Havířov, které se stalo plátcem daně z přidané hodnoty od 1. 4. 2009. Hlavní dvě kapitoly jsou zaměřeny na nárok na odpočet daně a na režim přenesení daňové povinnosti, kde se práce soustřeďuje na tyto problémy s cílem návrhů na jejich řešení a doporučením pro Statutární město Havířov.

V práci je použita metoda popisu, analýzy, syntézy, komparace a také aplikace na Statutární město Havířov. Dále je využita metoda dedukce, kdy se od obecných poznatků přechází ke konkrétnímu příkladu v podobě Statutárního města Havířov. Podkladem práce jsou především právní předpisy, zejména ZDPH, údaje a metodiky vydávané Ministerstvem financí České republiky a v neposlední řadě údaje poskytnuté Statutárním městem Havířov.

První kapitola se zabývá obecně pojmem a funkcí daní, daňovou soustavou České republiky, kam řadíme daň z přidané hodnoty a jakým podílem tvoří vládní příjmy. Dále jsou vymezeny základní pojmy, především daňové subjekty a ekonomické činnosti. Podrobněji se práce věnuje ekonomické činnosti obce, na kterou se vztahuje zákon o DPH a příjmy z ní podléhají dani a výkonu veřejné správy, jehož příjmy nejsou předmětem DPH. Dalším významným bodem první kapitoly je registrační povinnost, kde se především zabývá vymezením obratu a úplaty.

Druhá kapitola je zaměřena na nárok na odpočet daně. Kapitola začíná obecnými podmínkami pro nárok na odpočet daně, kdy vůbec nárok na odpočet vzniká a jak ho musíme prokázat, zabývá se novinkami ohledně daňových dokladů. Dále se kapitola zabývá částečným nárokem na odpočet daně, jeho formami a postupem výpočtu. Důležitou částí je změna nároku na odpočet daně, kdy se změní hodnota nároku na odpočet daně ať už ve prospěch či neprospěch plátce a ať už u drobného majetku a zásob či dlouhodobého majetku. Poslední část této kapitoly je zaměřena na nárok na odpočet daně při registraci či při zrušení registrace. Důležitým bodem této části je nárok na odpočet daně na konkrétních příkladech Statutárního města Havířov.

Třetí kapitola se věnuje režimu přenesení daňové povinnosti, který prošel nedávno změnami. Počátek kapitoly se zabývá obecně režimem přenesení daňové povinnosti, takže obecnými podmínkami. Dále je již kapitola zaměřena na režim přenesení daňové povinnosti, který se týká Statutárního města Havířov, konkrétně zbožím, které podléhá režimu daňové povinnosti dle přílohy č. 5 ZDPH a dále na stavební nebo montážní práce, které režimu přenesení daňové povinnosti podléhají od 1. 1. 2012.



## 2 Obecná východiska uplatňování daní v rámci ČR

### 2.1 Pojem daň

Pod pojmem daň můžeme nalézt mnoho různých definic. Mezi jednu z nich patří, že daň je možno charakterizovat jako neúčelovou, neekvivalentní, povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu, má neúčelový charakter a je to forma příjmů veřejných rozpočtů.

#### 2.1.1 Funkce daní

Funkce daní můžeme rozdělit mezi 3 hlavní funkce:

- alokační,
- redistribuční,
- stabilizační.

*Alokační funkce* řeší jak optimálně rozdělit vládní výdaje mezi soukromou a veřejnou spotřebu. Aby vláda naplnila své cíle, potřebuje určité prostředky a zasahuje do ekonomiky. V případě velkého veřejného sektoru by mohlo dojít k neefektivnosti, v podobě alokovaní i těch prostředků, které je možno méně nákladněji a efektivněji umisťovat prostřednictvím trhu.

*Redistribuční funkce* je naplněna redistribucí důchodů prostřednictvím daní a transferových plateb. V případě, že by vláda nepřerozdělovala (redistribuovala) důchody, docházelo by k obrovským rozdílům mezi obyvatelstvem. Tím, že vláda odebírá část důchodů poplatníkům a poskytuje transferové platby, modifikuje prvotní distribuci.

Ohledně *stabilizační funkce* se svět ekonomiky rozděluje na dva hlavní tábory. Keynesovská teorie řeší problém efektivní poptávky. Nedostatečná výše efektivní poptávky může vést k poklesu příjmů ekonomických subjektů. Keynesovská teorie tvrdí, že v této situaci by měla vláda zasáhnout změnou daní a vládních výdajů. Fiskální politika je rozhodující pro udržení tempa růstu produktu ekonomiky a plné zaměstnanosti. Naopak neoklasické teorie hodnotí zasahování státu do ekonomiky prostřednictvím fiskální politiky jako nevhodné. Neoklasikové odmítají funkci daní a veřejných financí jako stabilizátor ekonomiky.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> (Šíroký, 2008)

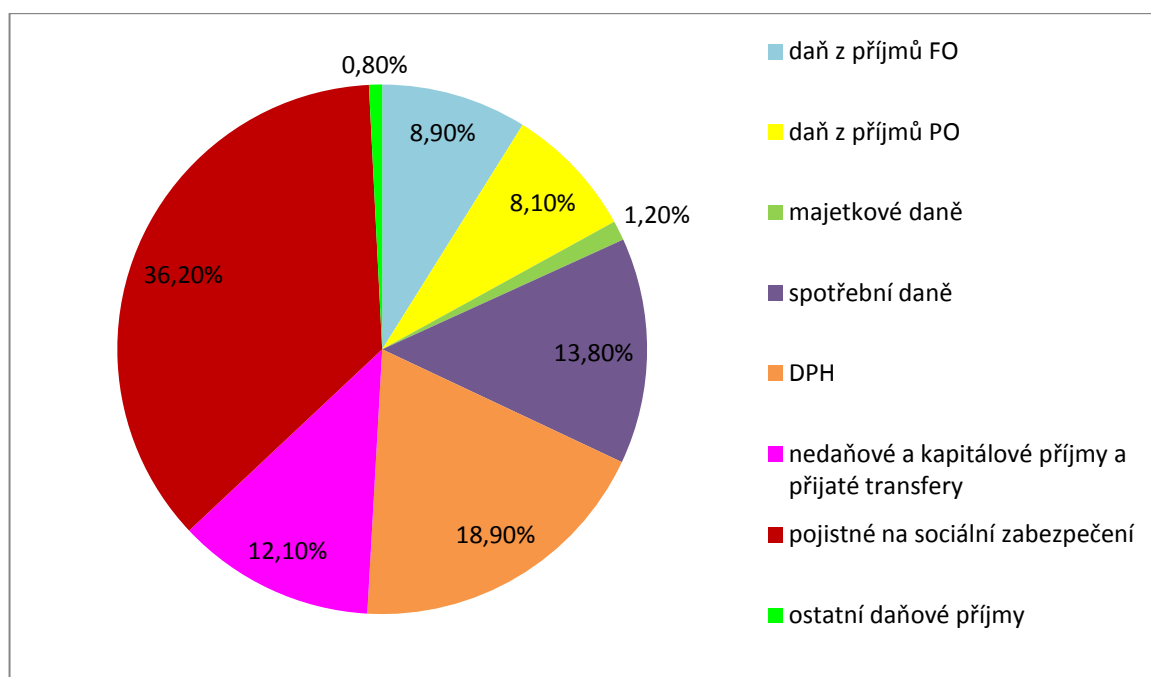
### 2.1.2 Daňová soustava

Základní rozdělení daní je na daně přímé a na daně nepřímé.

*Přímé daně* jsou bezprostředně vyměřeny poplatníkovi na základě jeho důchodu nebo majetku. Jejich výše jde na úkor důchodu osoby, které jsou předepsány a ta se jim nemůže vyhnout nebo je převést na jinou osobu.

*Nepřímé daně* jsou zahrnuty v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů. Přiznává a odvádí je plátcе daně, která je srazil poplatníkům. Poplatníkem daně je kupující, plátcem daně je prodávající.

**Graf 2.1: Podíl přímých a nepřímých daní na vládních příjmech za rok 2011<sup>2</sup>**



Z údajů výše uvedeného grafu vyplývá, že přímé daně, do kterých zahrnujeme daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob a majetkové daně, tvořily 18,2% z celkových vládních příjmů v roce 2011. Podíl nepřímých daní, mezi které řadíme spotřební daně a DPH byl podstatně vyšší a to 32,7% z celkových vládních příjmů v roce 2011. Podíl nepřímých daní byl bezmála dvounásobný oproti podílu přímých daní na celkových příjmech.

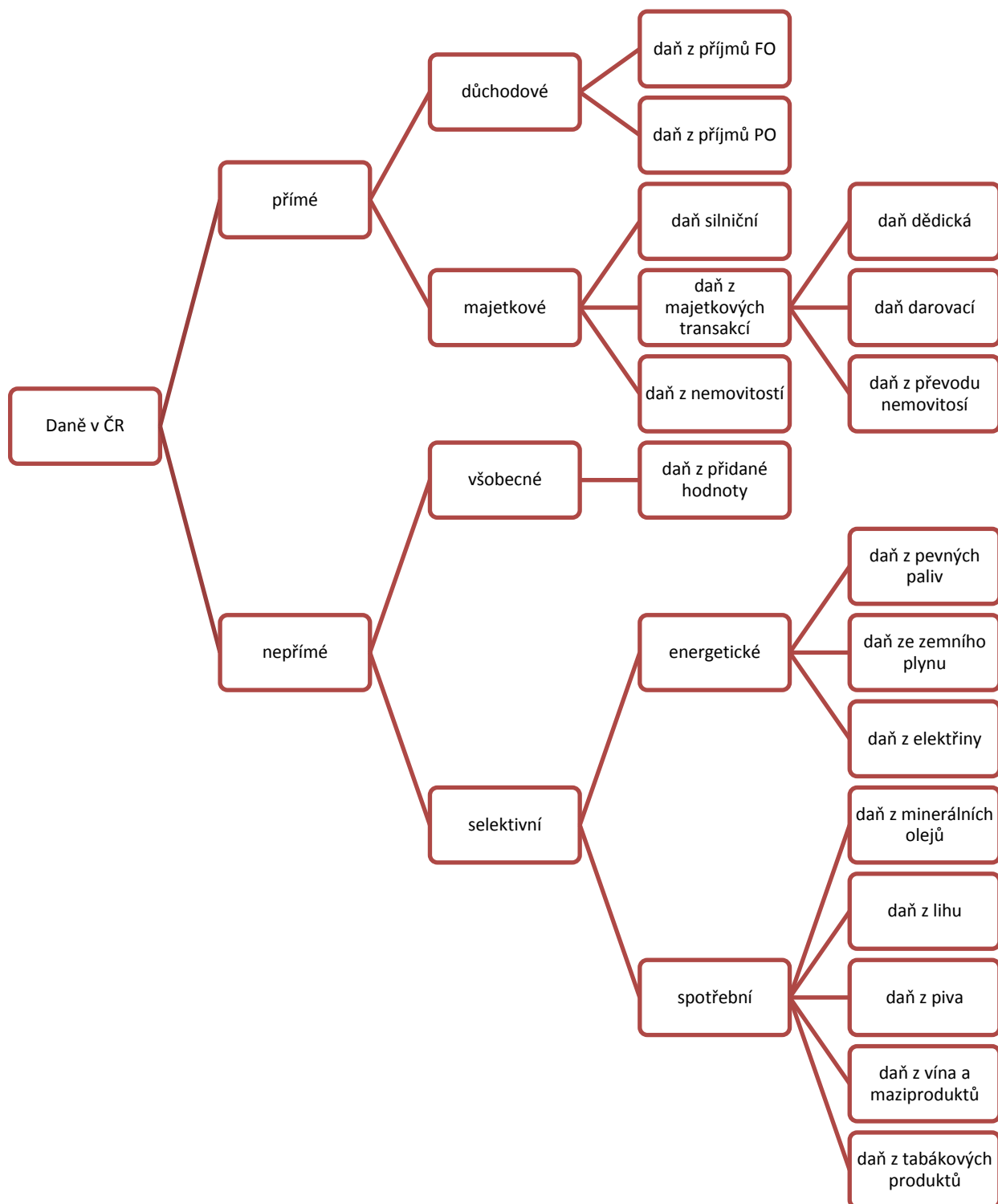
<sup>2</sup>Zdroj: MFČR (2012, s. 10)

Pro srovnání roku 2011 a 2012 nebyly ještě zveřejněny plné údaje příjmů státního rozpočtu za rok 2012. K dispozici byly údaje za 3. čtvrtletí 2012, ze kterých vyplývá, že poměr přímých daní na příjmech státního rozpočtu činil 20,1%. Z grafu uvedeného výše můžeme vyčíst lehký nárůst, konkrétně 1,9%. Nepřímé daně se na státních příjmech podílely 32,2%, což je o 0,5% méně než v roce 2011. I když údaje za rok 2012 nebyly kompletní, dá se předpokládat, že poměr přímých a nepřímých daní v roce 2012 se nebude příliš odlišovat od roku 2011.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> (MFČR, 2012)

Obr. 2.1: Daňová soustava ČR<sup>4</sup>



<sup>4</sup> Zdroj: vlastní zpracování

## 2.2 Právní předpisy DPH

Problematika daně z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), Směrnicí Rady EU 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, Směrnicí Rady 2010/66/EU a dalšími směrnicemi, které novelizují směrnici 2006/112/ES, Prováděcím nařízením Rady EU č. 282/2011 a zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje postupy při řízení před správcem daně.

## 2.3 Základní pojmy

*Osoba povinná k dani* je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, a to bez ohledu na skutečnost, zda byla založena za účelem podnikání. V § 5 odst. 3 ZDPH je vymezen okruh osob, které se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a proto nejsou povinny ani oprávněny se registrovat k DPH. „*Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu. Pokud však uskutečňováním některých z těchto výkonů došlo podle rozhodnutí příslušného orgánu k výraznému narušení hospodářské soutěže, považuje se, pokud jde o tento výkon, za osobu povinnou k dani, a to ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí.*“<sup>5</sup>

*Za ekonomickou činnost se považují soustavné činnosti:*

- výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní a zemědělské činnosti,
- vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců,
- soustavné využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.

---

<sup>5</sup> § 5 odst. 3 ZDPH

Za ekonomickou činnost se nepovažuje:

- činnost vykonávaná v pracovněprávním vztahu,
- činnosti zdaňované jako příjmy ze závislé činnosti,
- činnosti zdaňované jako příjmy, z nichž je uplatňována zvláštní sazba daně.

*Osoba nepovinná k dani* je osoba, která neuskutečňuje žádnou ekonomickou činnost. Jedná se např. o občana nebo v našem konkrétním případě o stát, kraje a obce ve výkonu veřejné správy.

*Osvobozená osoba* je osobou povinnou k dani uskutečňující ekonomické činnosti, která má sídlo nebo provozovnu v jiném členském státě, kde má obdobné postavení jako osoba povinná k dani v tuzemsku se sídlem v tuzemsku, která není plátcem dle § 4 odst. 1 písm. o) ZDPH.

*Osoba neusazená v tuzemsku*, která nemá sídlo, místo podnikání ani provozovnu v tuzemsku, a která uskutečňuje zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku dle § 4 odst. 1 písm. n) ZDPH.

Pojem *identifikovaná osoba* byl zaveden novelou ZDPH s účinností od 1. ledna 2013, do té doby se používal pojem osoby identifikované k dani. Dle novely se identifikovanou osobou dle § 6g ZDPH rozumí: „*Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani jsou identifikovanými osobami, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně, kromě zboží pořízeného prostřední osobou v rámci zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu, ode dne prvního pořízení tohoto zboží.*“<sup>6</sup> Identifikovanou osobou se dále stane osoba povinná k dani, která přijala zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku v případě poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží nebo dodání zboží soustavami nebo sítěmi. Dále se osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, stává identifikovanou osobou v případě, že pořídí zboží z jiného členského státu a překročí hranici ročního limitu 326. 000 Kč za kalendářní rok. Pokud osoba povinná k dani poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě dle § 9 ZDPH, kdy dochází k přenosu povinnosti odvést daň na

---

<sup>6</sup> § 6g ZDPH

odběratele, stává se osobou identifikovanou k dani. Pokud je toto plnění v jiném členském státě osvobozeno od daně, registrace nevzniká.<sup>7</sup>

*Plátcem daně* se rozumí osoba povinná k dani, která je registrovaná k dani z přidané hodnoty u místně příslušného finančního úřadu.<sup>8</sup>

## **2.4 Ekonomická činnost obce z pohledu DPH**

Za soustavou činnost obce lze považovat takovou činnost, pro kterou má obec vytvořeny personální, technické a organizační předpoklady a kterou je připravena poskytovat případným zájemcům. Za ekonomickou činnost tedy nemůžeme považovat příležitostnou činnost, která nesplňuje znaky soustavnosti. Za příležitostnou činnost lze považovat činnost, která je výjimečná, nahodilá, nepředvídatelná a zároveň se jedná o činnost, která není prováděna pravidelně, tzn., že neexistuje předpoklad soustavnosti do budoucna. V případě, že by se však jednalo o činnost, kterou osoba povinná k dani nerealizuje příliš často, ale jedná se o činnost, u které lze opakovatelnost jednotlivých případů vyhodnotit jako záměrnou, jedná se o soustavou činnost, kterou nelze považovat za příležitostnou. Ekonomickou činností obcí tedy bude: podnikatelská činnost, kterou obce účtuje odděleně v účtové třídě 6, soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, pokud obec z těchto činností dostane úplatu, soustavné využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.

Specifické postavení mají tzv. veřejnoprávní subjekty. Tato definice byla vypuštěna ze zákona, nicméně jak je již výše uvedeno v § 5 odst. 3 ZDPH se tyto subjekty nepovažují za osoby povinné k dani, a to ani v případě, že za výkon těchto působností vybírá úplatu. Ekonomickou činností obcí tedy není výkon veřejné správy, a to i přesto, že obec za tuto činnost přijímá úplatu.

Veřejnoprávní subjekty jsou považovány za osoby povinné k dani vždy, když uskutečňují činnosti uvedené v příloze č. 1 ZDPH. Při uskutečňování těchto činností se obec považuje za osobu povinnou k dani, i přesto, že se jedná o výkon působnosti v oblasti veřejné správy. Jedná se především o činnosti zpoplatněné místními a správními poplatky:

- dodání vody, plynu, tepla, chladu a elektrické energie,
- dodání nového zboží nakoupeného nebo vyrobeného za účelem dodání v nezměněném stavu,

---

<sup>7</sup> § 6h, 6i ZDPH

<sup>8</sup> § 6 ZDPH

- telekomunikační služby, za telekomunikační služby se podle zákona o DPH rozumí služby spojené s přenosem, vysíláním nebo příjmem signálů, textových dokumentů, obrázků, a zvuků nebo jakékoliv informace prostřednictvím kabelu, tedy i provozování kabelových televizí,
- pozemní a potrubní nákladní doprava, pozemní osobní doprava,
- doprava vodní nákladní a osobní,
- letecká pravidelná a nepravidelná osobní doprava a nákladní letecká doprava,
- skladování, letištní a přístavní služby,
- reklamní služby,
- služby pořádání výstav, veletrhů a kongresů,
- služby cestovních kanceláří a agentur, průvodcovské služby,
- služby kantýn, závodních a podobných jídelen, služby prodejen pro zaměstnance,
- služby provozovatelů televizního a rozhlasového vysílání ze zákona jiné než osvobozené od daně podle § 53 ZDPH<sup>9</sup>,
- plnění uskutečněná Státním zemědělským intervenčním fondem, která se týkají dodání zemědělských a potravinářských výrobků.<sup>10</sup>

Statutární město Havířov přijímá úplaty především za výkon veřejné správy, které nejsou, jak je výše uvedeno, předmětem daně. Poté co se stalo Statutární město Havířov plátcem DPH, začalo uplatňovat DPH na výstupu zejména v těchto případech:

- parkovné,
- sběr a svoz jiných než komunálních odpadů,
- krátkodobý nájem,
- nájmy částí staveb (nájmy antén, reklamních poutačů, sloupů veřejného osvětlení),
- nájmy pozemků a prostor k parkování vozidel, včetně garáží,
- služby při sňatcích,
- kopírování,
- prodej propagačních materiálů,

---

<sup>9</sup> §53 ZDPH: „ Rozhlasovým a televizním vysíláním se pro účely osvobození od daně rozumí rozhlasové nebo televizní vysílání prováděné provozovateli vysílání ze zákona, s výjimkou vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorování. “

<sup>10</sup> (Turoň, 2008)



- nájmy movitých věcí,
- věcná břemena,
- služby spojené s nájmem, pokud nepodléhají vyúčtování, ale jsou vybírány paušálem,
- prodeje stavebních pozemků.

Zákon nerozlišuje mezi ekonomickou činností hlavní a vedlejší, ale mezi uskutečněním ekonomické činnosti a výkonem působnosti v oblasti veřejné správy.

#### **2.4.1 Veřejnosprávní činnost obce**

Obec je osobou povinnou k dani, která kromě výkonu veřejné správy většinou vykonává také ekonomickou činnost, což znamená, že se na ni vztahuje zákon o DPH a její příjmy jsou podrobeny dani. Ovšem při vykonávání veřejné správy je na obec pohlíženo jako na veřejnoprávní subjekt, jehož příjmy nejsou předmětem DPH. Proto je nutné rozlišit, co vše se považuje za činnost podléhající dani z přidané hodnoty, a co je výkonem veřejné správy. Pojem veřejná správa není definován v žádném právním předpisu ani v zákoně o DPH a nenalezneme ho ani ve Směrnici Rady EU 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty ale upřesňuje ho Prováděcí nařízení Rady EU č. 282/2011.

Pojem veřejná správa je odvozen od pojmu správa a od skutečnosti že tyto činnosti sledují veřejné cíle. Veřejnou správu lze tedy charakterizovat tím, že je vykonávána ve veřejném zájmu. Definici veřejné správy pro účely DPH nejlépe nalezneme s pomocí judikatury Soudního dvora Evropské unie, který stanovil jednoznačná kritéria pro posouzení činností, při nichž veřejnoprávní subjekt vystupuje jako orgán veřejné správy. Jako stěžejní rozsudek lze brát rozsudek Evropského soudního dvora C-446/98 Fazenda Pública, podle kterého lze veřejnou správu charakterizovat jako činnost:

- při níž subjekt vystupuje jako orgán veřejné správy,
- na základě zvláštního právního předpisu platného pro veřejnoprávní subjekty,
- nikoliv za stejných právních podmínek, které jsou platné pro subjekty soukromého práva.

Za výkon veřejné správy je považována činnost, kterou vykonává obec na základě právního předpisu, kterým obdrží pravomoc, oprávnění, kterým nedisponuje soukromoprávní subjekt. Mezi výkony veřejné správy patří:

- nakládání obce s odpady, to je organizování shromažďování, sběru, třídění, přepravy, využívání a odstraňování komunálního odpadu, kdy obec vybírá za tuto činnost od občanů poplatek,
- organizování dopravy na územní obce, kdy nařízením obce jsou vyhrazeny místní komunikace nebo jejich úseky pro stání motorových vozidel na časově omezenou dobu, za cenu sjednanou v souladu s cenovými předpisy,
- provozování veřejného pohřebiště obcí, které zahrnuje pronájem hrobového místa a služeb souvisejících s pronájmem, za cenu sjednanou v souladu s cenovými předpisy.

Kraje, statutární města či větší obce zabezpečují výkon veřejné správy prostřednictvím příspěvkových organizací nebo obchodních společností. Obec přenesla svou pravomoc k výkonu veřejné správy na jím založený subjekt, který se poté řídí stejným právním principem z hlediska DPH. Nezbytnou podmínkou je nutnost tohoto pověřeného subjektu vykonávat činnost jménem a na účet obce, a nikoliv svým jménem a na svou odpovědnost.<sup>11</sup>

## 2.5 Registrační povinnost

Plátcem daně z přidané hodnoty se osoba povinná k dani stává překročením stanovené výše obratu, je členem sdružení, jehož některý člen je plátcem DPH, pokračuje v podnikání po zemřelém, který byl plátcem DPH, pořizuje zboží z jiného členského státu, jehož hodnota překročí stanovený limit. Další zákonné důvody pro registraci jsou popsány v kapitole 2.5.3.

### 2.5.1 *Obrat pro povinnou registraci*

Osoby povinné k dani, nemusí být vždy automaticky plátcem DPH. Osoba povinná k dani, provozující ekonomickou činnost je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřekročí 1 000 000 Kč za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Od 1. 1. 2015 se plánuje legislativní úpravou provést změna částky obratu a to z nynějšího 1 000 000 Kč na 750 000 Kč. V případě, že osoba povinná k dani přesáhne výši tohoto obratu, je povinna registrovat se jako plátcem DPH a zatěžovat svá zdanitelná plnění daní na výstupu.

V § 4a odst. 1 je obrat definován jako souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží, převod nemovitostí nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, pokud se jedná o úplaty za:

---

<sup>11</sup> (Šobán, 2011)

- zdanitelná plnění,
- plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně,
- plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, kterými jsou finanční činnosti, pojišťovací činnosti a převod a nájem nemovitostí, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Doplňkovou činností se rozumí činnost, která není předmětem podnikání a má doplňkový charakter.

Za úplatu se považuje všechno to, co má nebo měl obdržet poskytovatel plnění. Úplata nemusí být pouze v peněžní formě, ale může také být například v prostředcích nahrazující peníze jako ceniny, ale i nepeněžní povahy. Do obratu se zahrnuje úplata za uskutečnitelná plnění, úplata přijatá před uskutečněním plnění, úplata za plnění s místem plnění v tuzemsku. Přijatá záloha a úplata za plnění s místem plnění mimo tuzemsko do obratu pro povinnou registraci nevstupují. Do obratu nebudou vstupovat dále úplaty za výkon veřejné správy. Tento výkon veřejné správy není ekonomickou činností, což znamená, že přijaté úplaty nejsou předmětem daně a ani se nezahrnují do obratu pro povinnou registraci.<sup>12</sup>

Již výše jsou vyjmenovány neziskové subjekty působící v oblasti veřejné správy. Tyto subjekty, mezi něž patří i obce nezahrnují do obratu úplaty realizované při výkonu veřejné správy ani v případě, že z těchto činností vybírají úplatu.

Úplaty nezahrnované do obratu pro účely registrace u obcí:

- úplaty přijaté při výkonu veřejné správy.

Úplaty zahrnované do obratu pro účely registrace u obcí:

- veškeré činnosti uvedené v příloze č. 1 ZDPH, vyjmenovány v kapitole 2.4.,
- nájmy pozemků, bytů a nebytových prostor v případě, že se nejedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou příležitostně,
- pronájem movitých věcí,
- služby čističky odpadních vod,
- krátkodobé pronájmy,

---

<sup>12</sup> (Šobán, 2011)

- nájem prostor a míst k parkování vozidel,
- veřejnosprávní činnost obce, vyjmenováno v kapitole 2.4.1.,
- kopírovací služby,
- hostinská činnost,
- ubytovací služby,
- prodej movitého majetku (výjimka dlouhodobý hmotný majetek),
- příjmy ze zprostředkování pojištění (v případě, že se nejedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou příležitostně),
- příjmy z poskytování úvěrů a půjček (v případě, že se nejedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou příležitostně).

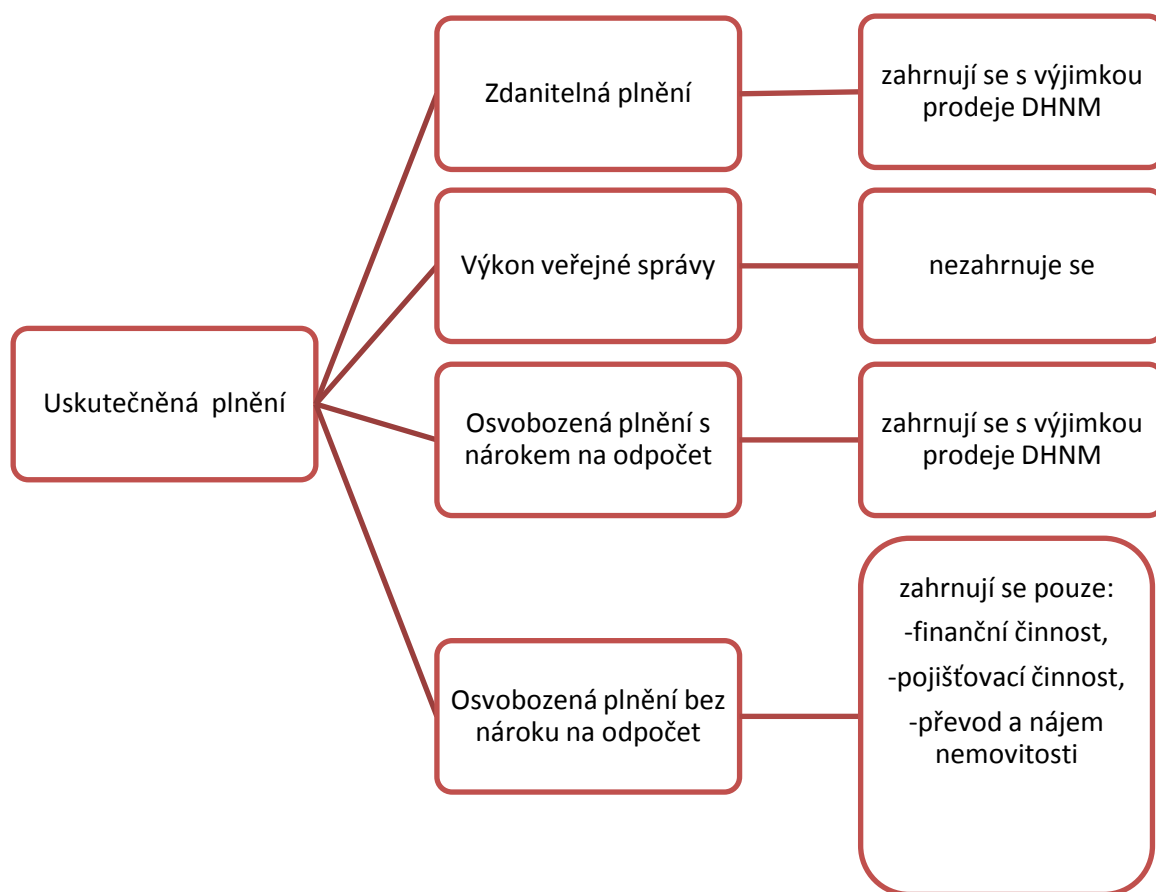
Dotací k ceně se dle § 4 odst. 1 písm. l) rozumí: „*přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů samosprávných územních celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie či podle programů obdobných, pokud je příjemci dotace stanovena povinnost poskytovat plnění se slevou z ceny a výše slevy se váže k jednotkové ceně plnění; za dotaci k ceně se nepovažuje zejména dotace k výsledku hospodaření a na pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku.*“<sup>13, 14</sup>

---

<sup>13</sup> 4 odst. 1 písm. l ZDPH

<sup>14</sup> Dlouhodobý hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek ZDPH vymezuje pomocí zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, tedy hranici 40 000 Kč pro dlouhodobý hmotný majetek a hranici 60 000 Kč pro dlouhodobý nehmotný majetek.

**Obr. 2.2: Plnění zahrnovaná do obratu<sup>15</sup>**



Dle novely zákona o DPH s účinností od 1. 1. 2013 se stává plátcem osoba povinná k dani po překročení obratu 1 000 000 Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Plátcem se stává od prvního dne druhého měsíce následující po měsíci, ve kterém osoba povinná k dani překročila limit dle § 6 ZDPH. Přihlášku k registraci je osoba povinná k dani podat do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém překročila obrat.

Před novelou zákona o DPH musela osoba povinná k dani po překročení limitu pro povinnou registraci podat přihlášku k registraci daně z přidané hodnoty do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém překročila obrat. Plátcem se však stala až od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený limit.

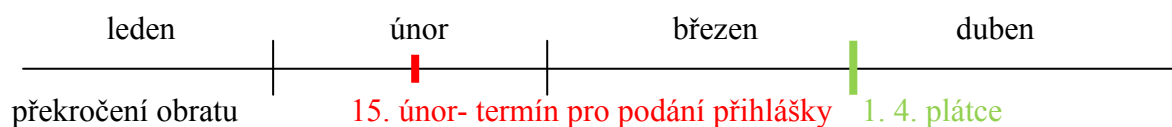
<sup>15</sup> Zdroj: Šobáň (2011, s. 21)

### 2.5.2 Registrace Statutárního města Havířov

Novela ZDPH platná k 1. 1. 2009 přinesla změnu v definici obratu, což způsobilo, že se Statutární město Havířov stalo plátcem DPH. Obrat pro účely DPH, který byl definovaný pomocí pojmů výnosů či příjmů používaných v účetnictví a v daních z příjmů, byl od 1. 1. 2009 nově vymezen pomocí obecnějšího pojmu úplata, která zahrnuje nejen úhradu v penězích, ale i úhradu formou nepeněžitého plnění. Do obratu tedy začala vstupovat úplata za uskutečněná plnění, přitom úplata přijatá před uskutečněním plnění začala vstupovat do obratu až ke dni uskutečnění plnění. Do obratu se tedy započítává úplata, kterou osoba povinná k dani obdržela nebo má obdržet za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, kterými jsou dodání zboží, převod nemovitostí a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Nová definice pojmu obrat způsobila, že se do obratu obcí začaly započítávat osvobozené nájmy, díky čemuž se stalo Statutární město Havířov plátcem. Dle § 56 jsou nájmy pozemků, staveb, bytů s nebytových prostor osvobozeny bez nároku na odpočet. V případě, že je však nájemcem jiný plátec DPH, může se Statutární město Havířov jako pronajímatel a plátec daně rozhodnout pro uplatňování daně na výstupu. Nyní by byl takovýto nájem zdanitelným plněním, které je vždy s nárokem na odpočet daně. Pro toto řešení se rozhodlo Statutární město Havířov, návrh pro Radu města Havířova s tímto usnesením přikládám v příloze č. 1.

Statutární město Havířov se stalo plátcem v roce 2009, tudíž ještě před poslední novelou zákona o DPH a z toho důvodu registrace probíhala takto: Statutární město Havířov překročilo limit pro povinnou registraci, obrat 1 000 000 Kč, za období od února 2008 do ledna 2009. Z toho důvodu byla do 15. února 2009 podána přihláška k registraci a stalo se plátcem daně z přidané hodnoty od 1. 4. 2009.

**Obr. 2.3: Překročení obratu a registrace u Statutárního města Havířov<sup>16</sup>**



<sup>16</sup> Zdroj: vlastní zpracování

### 2.5.3 *Ostatní zákonné důvody registrace*

Mezi zákonné důvody pro registraci k DPH nepatří pouze překročení obrátu. Zákon zná i další důvody, kdy se je osoba povinná registrovat dle § 6a až § 6i ZDPH:

- osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku v případě, že poskytuje služby s místem plnění v tuzemsku nebo uskutečňuje zasílání zboží do tuzemska a to prostřednictvím své stálé provozovny, která je umístěna mimo tuzemsko
- dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která nemá sídlo v tuzemsku,
- dodání zboží do jiného členského státu osobě, pro kterou je pořízení zboží v jiném členském státě předmětem daně, osobou povinnou k dani, která není osvobozenou osobou,
- dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, které uskuteční osoba povinná k dani, která je členem skupiny svou částí umístěnou mimo tuzemsko,
- osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku v případě, že uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně,
- pořízení zboží z jiného členského státu EU identifikovanou osobou,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropské unie identifikovanou osobou,
- dodání zboží s instalací nebo montáží od osoby neusazené v tuzemsku identifikované osobě,
- přijetí služeb identifikovanou osobou od osoby neusazené v tuzemsku,
- poskytování služeb mimo tuzemsko prostřednictvím stálé provozovny identifikovanou osobou,
- dodání zboží soustavami nebo sítěmi identifikované osobě od osoby neusazené v tuzemsku,
- nabytí majetku na základě rozhodnutí o privatizaci,
- pokračování v živnosti po zemřelém plátcí,
- nákup podniku
- nabytí jmění v rámci přeměn společností nebo družstva.

Při pořizování zboží z jiného členského státu EU musíme hlídat hranici 326 000 Kč bez daně, s výjimkou nového dopravního prostředku nebo zboží podléhající spotřební dani za kalendářní rok. Osoba povinná k dani se stává dnem překročení této částky.

#### **2.5.4 Dobrovolná registrace**

Dobrovolnou registraci řeší § 94a ZDPH. Obec, pokud je osobou povinnou k dani, může podat přihlášku k registraci v podstatě kdykoliv, nehledě na výši dosaženého obrátu. Pokud neziskový subjekt vykonává pouze hlavní činnost, nemá většinou důvod k dobrovolné registraci. V praxi se ovšem setkáváme s tím, že neziskový subjekt mimo hlavní činnosti vykonává doplňkovou činnost. O dobrovolné registraci neziskový subjekt přemýšlí v případě, že subjekt poskytuje zdanitelná plnění jiným plátcům. Dle daňového řádku má správce daně 30 denní lhůtu na vydání rozhodnutí o registraci. Subjekt se stává plátcem ode dne účinnosti uvedeného na rozhodnutí o registraci.<sup>17</sup>

#### **2.5.5 Zákaz registrace**

V situaci, kdy neziskový subjekt, osoba povinná k dani uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, je tento subjekt osvobozen od povinnosti registrace a není ani oprávněn podat přihlášku k registraci.

#### **2.5.6 Zrušení registrace**

Rozlišujeme dvě situace, kdy dochází ke zrušení registrace. V prvním případě se jedná o zrušení registrace na základě podání žádosti plátce a v druhém případě se jedná o zrušení registrace správcem daně. Tyto skutečnosti řeší § 106 až § 106f ZDPH a § 107 až § 107a ZDPH.

Plátce může požádat o zrušení registrace nejdříve po uplynutí jednoho roku od data registrace uvedeného na rozhodnutí, pokud splňuje podmínku, že obrat za nejbližších 12 předcházejících kalendářních měsíců nepřesáhl hodnotu 1 000 000 Kč, uskutečňuje pouze plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně nebo v případě, že přestal uskutečňovat ekonomickou činnost. Aby byla zrušena registrace na žádost identifikované osobě, musí splňovat podmínky: za 6 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nevznikla identifikované osobě povinnost přiznat daň z přijatých služeb, z přijatého dodání zboží s montáží nebo instalací, z pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je

---

<sup>17</sup> (Šobán, 2011)



předmětem spotřební daně. Identifikovaná osoba může zažádat o zrušení registrace, když splňuje podmínku, že v příslušném ani bezprostředně předcházejícím roce nepořídila zboží, jehož celková hodnota bez daně překročila 326 000 Kč, s výjimkou nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně nebo přestala uskutečňovat ekonomickou činnost.

Druhou možností je, že správce daně vydá rozhodnutí o zrušení registrace z moci úřední a to v případech, kdy:

- plátce neplní povinnosti vyplývající ze zákona,
- plátce neuskutečnil bez oznámení důvodů žádné plnění po dobu 12 měsíců,
- plátce přestane být osobou povinnou k dani,
- plátce uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet,
- identifikované osobě ve 2 bezprostředně předcházejících letech nevznikla povinnost přiznat daň.

Plátce se dle daňového řádu může proti rozhodnutí o zrušení registrace, které vydal správce daně, odvolat v zákonné lhůtě 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

### 3 Nárok na odpočet daně u obcí

Nárok na odpočet daně je plátcovým právem nikoliv povinností. Záleží pouze na plátcích, jestli nárok na odpočet daně využije, či nikoliv. Při uplatnění nároku na odpočet má plátců právo odečíst daň na vstupu ve svém daňovém přiznání a snížit si tak svou daňovou povinnost. Pokud nárok na odpočet daně nevyužije, nejedná se o porušení zákona o DPH. Neziskové subjekty by samozřejmě měly využít nároku na odpočet daně, jinak by se připravily o finanční prostředky odpovídající výši neuplatněné DPH na vstupu. Proto by měly věnovat nároku na odpočet daně zvýšenou pozornost.

#### 3.1 Obecné podmínky při uplatňování nároku na odpočet daně

Novela zákona o DPH platná od 1. 4. 2011 přinesla řadu změn v oblasti nároku na odpočet daně. Změny se týkaly § 72 až § 79 ZDPH, vesměs se jedná o přesunutí jednotlivých ustanovení, ale novela přinesla také některé změny v terminologii. Další změnu v této oblasti přinesla novela ZDPH s účinností od 1. 1. 2012, která přinesla některé změny v oblasti daňových dokladů, které jsou jedním ze základních předpokladů uplatňování nároku na odpočet daně. Velkou změnu přinesla novela ZDPH s účinností k 1. 1. 2013 v oblasti fakturace a vystavování daňových dokladů především v elektronické podobě. Do ZDPH byla k tomuto datu implementována Směrnice EU/45/2010, která řeší právě tuto problematiku.

##### 3.1.1 Vznik nároku na odpočet daně

Nárok na odpočet daně vzniká plátcovi okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. „*Daň na výstupu je plátců povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak.*“<sup>19</sup> Novelou platnou od 1. 1. 2013 je zavedena povinnost vystavovat daňové doklady a odvádět DPH i z přijatých záloh pro všechny plátce. Do konce roku 2012 měli tuto povinnost pouze pláci, kteří vedli účetnictví.

Hlavním předpokladem, aby plátcovi vznikl nárok na odpočet daně je faktická realizace dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku ve prospěch plátce, který své právo na odpočet daně uplatní. Toto zdanitelné plnění musí být provedeno plátcem daně, což znamená osobou povinnou k dani, registrovanou k DPH v tuzemsku. Další nutnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně je použití přijatého zdanitelného plnění k ekonomickým činnostem plátce, který uplatňuje nárok. Plátců

---

<sup>19</sup> §21 odst. 1 ZDPH

daně i neziskové subjekty mají nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci ekonomických činností použije pro uskutečňování dle § 72 odst. 1 ZDPH:

- zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitostí nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,
- plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
- plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,
- finanční a pojišťovací činnosti uskutečněné pro zahraniční osobu, která neuskutečňuje ekonomickou činnost v tuzemsku, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží,
- prodej nebo vklad podniku nebo jeho části.

Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny 2 podmínky. První podmínkou je, že plátcí vznikla povinnost přiznat daň na výstupu, tudíž došlo ke vzniku nároku. Druhá podmínka vytyčuje, že nárok na odpočet má plátce až v okamžiku, kdy bude mít příslušný daňový doklad. Tudíž má plátce nárok na odpočet daně ve zdaňovacím období, ve kterém příjemce obdržel daňový doklad.

Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí plátce splnit zákonem stanovené věcné, časové a formální podmínky:

- přijatá zdanitelná plnění použije plátce v rámci ekonomické činnosti pro uskutečnění plnění dle § 72 odst. 1 ZDPH,
- nárok na odpočet daně může plátce uplatnit pouze ve výši daně, která je uplatněna dle platného zákona o DPH,
- nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat,
- nárok na odpočet daně je plátce oprávněn uplatnit nejdříve při splnění podmínek dle § 73 odst. 2 ZDP,

- plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem se všemi zákonem předepsanými náležitostmi.<sup>20</sup>

Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty 3 let. Lhůta 3 let začíná běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém vznikl nárok na odpočet.<sup>21</sup>

### **3.1.2 Prokázání nároku na odpočet daně**

Aby plátce mohl uplatnit nárok na odpočet daně je povinen tento nárok prokázat daňovým dokladem vystaveným plátcem daně. V § 29 ZDPH jsou vymezeny všechny náležitosti, které musí daňový doklad obsahovat:

- označení osoby, která uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,
- označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- DIČ osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- den vystavení daňového dokladu,
- den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- základ daně,
- sazbu daně,
- výši daně a tato daň se uvádí v české měně,
- odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu EU nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno, je-li plnění osvobozeno od daně,
- vystaveno zákazníkem, je-li osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavení daňového dokladu,

---

<sup>20</sup> ZDPH

<sup>21</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

- daň odvede zákazník, je-li osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno.

Pokud daňový doklad neobsahuje všechny předepsané náležitosti, lze nárok prokázat jiným způsobem, což je dle § 92 daňového řádu. Do 31. 12. 2011 nebylo možné prokázat nárok na odpočet daně jiným způsobem v případě, že na daňovém dokladu chybí DIČ odběratele nebo dodavatele nebo údaje rozhodné pro výpočet daně, jako jsou zejména údaje o sazbě daně, výši daně a základ daně. S účinností od 1. 1. 2012 lze prokázat nárok na odpočet daně jiným způsobem dle § 92 daňového řádu i v případě chybějícího DIČ nebo rozhodných údajů.

Existují typy daňových dokladů, které nemusí obsahovat DIČ dodavatele a odběratele nebo údaje rozhodné pro výpočet daně. Mezi takové doklady patří zjednodušený daňový doklad, který nemusí obsahovat DIČ příjemce, základ daně ani výši daně. Zjednodušený daňový doklad je možné vystavit v případě, že celková částka za plnění na daňovém dokladu nepřekročí částku 10 000 Kč. Od roku 2013 lze vystavit zjednodušený daňový doklad i v případě bezhotovostní platby. Dalším takovým dokladem je doklad o zaplacení používaný při hromadné přepravě osob. Tento doklad nemusí obsahovat DIČ příjemce ani plátce, základ daně ani výši daně.

### **3.1.3 Daňové doklady po novele ZDPH k 1. 1. 2013**

Novela ZDPH od 1. 1. 2013 přinesla značné změny v oblasti daňových dokladů. Ministerstvo financí České republiky se vyjádřilo k tomuto tématu takto:

*„V souvislosti s povinnou implementací Směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. Července 2010, pokud jde o pravidla fakturace, obsahuje novela zákona i komplexní úpravu oblasti daňových dokladů. Základním záměrem všech změn je širší využití elektronických systémů pro vystavování, předávání a uchování daňových dokladů. Cílem této úpravy je:*

- a) jasně definovat elektronický daňový doklad,*
- b) zjednodušit pravidla vystavování daňových dokladů a odstranit stávající administrativní zátěže a bariéry v obchodním styku,*
- c) umožnit použití elektronických daňových dokladů v rámci všech obchodních transakcí a u všech typů daňových dokladů, které jsou definovány v zákonu o dani z přidané hodnoty,*

- d) *posuzovat daňové doklady v listinné i elektronické podobě naprosto shodně (rovný přístup),*
- e) *nově definovat věrohodnost původu daňového dokladu, neporušenost jeho obsahu a jeho čitelnost, přičemž tyto vlastnosti musí být zajištěny po celou dobu od okamžiku vystavení daňového dokladu do konce lhůty pro jeho uchovávání, a to bez ohledu na to, zda jde o daňový doklad v listinné nebo elektronické podobě,*
- f) *podpořit využití elektronické fakturace zavedením svobodné volby způsobu zajištění věrohodnosti původu daňového dokladu, neporušenosti jeho obsahu a jeho čitelnosti,*
- g) *zavést nová pravidla pro vystavování daňových dokladů.*<sup>22</sup>

Novela přinesla výrazné změny ohledně daňových dokladů v elektronické podobě. Dle § 26 odst. 3 má daňový doklad elektronickou podobu, pokud je vystaven a obdržen elektronicky, s takovýmto použitím musí souhlasit osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje. Což znamená, že elektronický doklad nelze odběrateli vnucovat proti jeho vůli. Z vysvětlivek k danému tématu vyplývá, že se může jednat o jakýkoliv formální, neformální nebo i tichý souhlas. Například když odběratel uhradí fakturu takto vystavenou, značí to tichý souhlas s použitím daňového dokladu v elektronické podobě. I předchozí úprava požadovala zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti a čitelnosti obsahu. Za neporušenost obsahu se považuje skutečnost, že obsah daňového dokladu požadovaný podle ZDPH nebyl pozměněn. O neporušený daňový doklad se bude tedy jednat v případě, kdy náležitosti daňového dokladu dle ZDPH nebudou pozměněny od vystavení dokladu do konce lhůty pro jeho uchování. Pokud bude obsah daňového dokladu doplňován o náležitosti nad rámec ZDPH stanovených náležitostí, a tyto doplňující náležitosti nepozmění ZDPH požadovaný obsah, bude takto doplněný daňový doklad pokládán za neporušený. Nová úprava daňových dokladů také konkretizuje tyto požadavky pro doklady vystavované v elektronické podobě. Před novelou se věrohodnost a neporušenost daňových dokladů v elektronické podobě zajišťovala uznávaným elektronickým podpisem, uznávanou elektronickou značkou nebo elektronickou výměnou informací (EDI). Novela má napomoci rozšiřování elektronické fakturace, tudíž umožňuje, aby věrohodnost neporušenost a čitelnost byly prokázány jinak než výše vyjmenovanými způsoby, a to konkrétně kontrolními mechanismy. Dle vysvětlivek můžeme považovat i pdf soubor zasílaný e-mailem za elektronický daňový doklad, i když není opatřen elektronickým

---

<sup>22</sup> (MFČR, 2013)

podpisem. Pokud prokážeme spolehlivou auditní stopu, což znamená, že propojíme vzájemně související doklady, jako jsou např. objednávka, přepravní doklady a faktura. Tento celý postup propojování dokladů a vytváření spolehlivé auditní stopy značíme kontrolní mechanismus.<sup>23,24</sup>

### **3.1.4 Oprava odpočtu daně**

V § 74 ZDPH nalezneme pravidla pro postup u plátce, pro kterého bylo uskutečněno původní zdanitelné plnění, v případě že dojde k opravě základu daně a výše daně dle § 42 ZDPH. V takovémto případě přichází v úvahu dvě možnosti. První možností je, že díky opravě základu daně a výše daně, na základě které se základ daně a příslušná daň, původně vyfakturovaná za uskutečněné zdanitelné plnění, snižuje. Druhá možnost má opačný průběh, tudíž oprava základu daně a výše daně provedená dle § 42 ZDPH vede ke zvýšení základu daně a příslušné DPH. V každém případě musí plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, provést opravu základu daně a výše DPH. Pro plátce, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění, pokud uplatnil nárok na odpočet daně v plné nebo částečné výši, značí tato skutečnost, povinnost provést opravu odpočtu daně dle § 74 ZDPH. Samozřejmě zákon dbá na rozlišení povinnosti a možnosti. V případě první možnosti, kde dojde ke snížení základu daně a výše daně, což má za následek snížení uplatňovaného nároku na odpočet daně, zákon definuje povinnost plátce provést úpravu odpočtu daně. Tuto opravu je povinen plátce provést ve zdaňovacím období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti ji provést. Druhý případ má za následek zvýšení nároku na odpočet daně a zde zákon hovoří o oprávnění plátce provést úpravu odpočtu daně. Tuto opravu je plátce oprávněn provést na základě oprávněného daňového dokladu nejdříve za zdaňovací období, ve kterém došlo k opravě a nejpozději do 3 let od konce zdaňovacího období, kterého se oprava týká.

V případě kdy neziskový subjekt, plátce daně, u přijatého zdanitelného plnění, kde došlo k povinnosti provést opravu základu daně a její výše podle § 42 ZDPH, neuplatní nárok na odpočet daně, není povinen provést opravu odpočtu daně.<sup>25</sup>

---

<sup>23</sup> (Daňový poradce Ing. Pavel Běhounek, 2013)

<sup>24</sup> (MFČR, 2013)

<sup>25</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

### 3.1.5 Obecné určení nároku na odpočet daně u neziskových subjektů

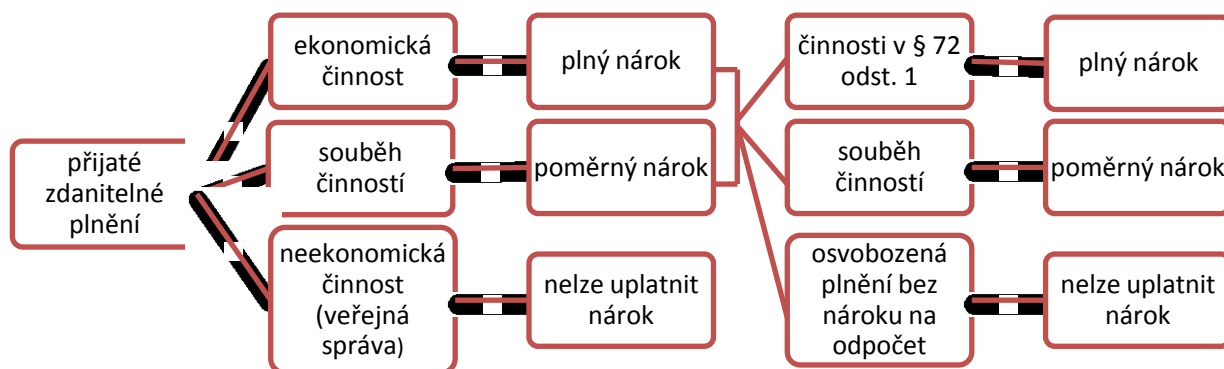
Neziskové subjekty, v našem případě obce provádějí veřejnou správu, tedy činnost, která není považována za ekonomickou činnost. Tato skutečnost přináší komplikace oproti běžným podnikatelským subjektům při uplatňování nároku na odpočet daně. Neziskový subjekt bude při posuzování nároku na odpočet daně používat přiřazovací způsob. Tento způsob znamená, že obec bude posuzovat jednotlivě u každého přijatého plnění, k jaké činnosti se vztahuje. Přiřazovací způsob zahrnuje 2 fáze. V první fázi bude neziskový subjekt posuzovat druh činnosti:

- ekonomická činnost,
- neekonomická činnost (veřejná správa),

a v druhé fázi bude neziskový subjekt, k jakému druhu ekonomické činnosti se zdanitelné plnění vztahuje:

- plnění s nárokem na odpočet daně,
- plnění bez nároku na odpočet daně.<sup>26</sup>

Obr. 3.1: Nárok na odpočet daně<sup>27</sup>



Plný nárok na odpočet daně bude mít Statutární město Havířov v případě, kdy se bude jednat o přijaté zdanitelné plnění související s ekonomickou činností a pokud se bude zároveň jednat o zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené s nárokem na odpočet daně.

<sup>26</sup> (Šobán, 2011)

<sup>27</sup> Zdroj: Šobán (2011, s. 109)



Jestliže plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně a také pro jiné účely, je oprávněn uplatnit pouze částečný nárok na odpočet daně a to v takové výši, která připadá na použití s nárokem na odpočet daně. Postupy jsou vymezeny v § 75 a § 76 ZDPH.

Dle § 75 ZDPH bude obec postupovat v případě, kdy přijaté zdanitelné plnění použije pro svou ekonomickou činnost a zároveň pro činnost s ní nesouvisející. V takovémto případě se bude jednat o odpočet v poměrné výši. § 76 ZDPH se použije, pokud obec přijaté zdanitelné plnění použije v rámci svých ekonomických činností pro uskutečnění plnění s nárokem na odpočet daně a zároveň pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Zde hovoříme o odpočtu v krácené výši. Může nastat situace, kdy dojde ke zkombinování obou výše uvedených způsobů. K takovéto situaci dojde, kdy neziskový subjekt má nárok na odpočet daně v poměrné výši dle § 75 ZDPH a tuto poměrnou část odpočtu daně použije k uskutečnění plnění, u kterých je povinen nárok na odpočet daně krátit dle § 76 ZDPH.

### 3.2 Poměrný nárok na odpočet daně

Poměrný nárok na odpočet daně plátce použije v situaci, kdy uskutečňuje ekonomickou činnost a zároveň činnost, kterou ZDPH do ekonomické činnosti nezahrnuje. Výčet nároku na odpočet daně nám poskytuje § 72 odst. 1 ZDPH, odst. 6 tohoto paragrafu upravuje situaci, že pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně a současně pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši, která připadá na použití s nárokem na odpočet daně, odpočet daně v částečné výši se provádí § 75 a § 76. V § 75 odst. 1 je upraven nárok na odpočet daně v poměrné výši: *„Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisejícími, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti.“*<sup>28</sup> Tento princip lze aplikovat dvěma způsoby:

- uplatnit odpočet daně v poměrné výši,
- uplatnit odpočet daně v plné výši a tu část, kterou plátce použije pro jiné účely ekonomického rázu, považujeme a budeme zdaňovat jako dodání zboží dle § 13 odst. 4a nebo dodání služby dle § 14 odst. 3 písm. a).

---

<sup>28</sup> § 75 odst. 1 ZDPH

Druhý způsob aplikace principu nelze uplatnit v případě dlouhodobého majetku, který je pro účely DPH definován jako dlouhodobý hmotný majetek nad 40 000 Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v ocenění nad 60 000 Kč. Plátce, který pořízený dlouhodobý majetek bude využívat pro ekonomickou činnost, uplatní plný nárok na odpočet daně a posléze by tento majetek využíval i pro jinou činnost než ekonomickou, je povinen provést úpravu odpočtu daně.

S nárokem na odpočet daně v poměrné výši se často setkávají obce, které kromě své ekonomické činnosti realizují také výkony v oblasti veřejné správy, která spadá pod „neekonomickou činnost“.<sup>29</sup>

### **3.2.1 Poměrný koeficient**

ZDPH nestanovuje žádný konkrétní postup při výpočtu poměrného koeficientu. Poměrný koeficient dle § 75 odst. 3: *“Příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro ekonomické činnosti plátce (dále jen poměrný koeficient). Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl, zaokrouhlený na celé procento nahoru.”*<sup>30</sup> Plátce by si měl zvolit objektivní kritérium pro stanovení nároku na odpočet daně v poměrné výši. Může se jednat např. o tyto kritéria: počet ujetých kilometrů, podíl podlahové plochy nebo počet odpracovaných hodin. Plátce by si měl zvolit takové kritérium, které při případné kontrole správce daně, dokáže objektivně obhájit, a které vyjadřuje skutečný poměr využití majetku pro ekonomickou činnost.

V případě, kdy nelze určit výši poměrného koeficientu dle skutečného využití, jako je například u plnění, které obcí ještě nebylo využíváno a tudíž neexistuje záznam o rozsahu využití pro ekonomickou činnost, stanoví se poměrný koeficient kvalifikovaným odhadem. Tento odhad se po skončení kalendářního roku podrobí kontrole. V momentě, kdy se poměrný koeficient určený kvalifikovaným odhadem liší od skutečného využití o více než 10 procentních bodů je plátce povinen provést opravu odpočtu daně, v případě že byl poměr v neprospěch plátce. Kdyby se poměr lišil o více než 10 procentních bodů ve prospěch plátce, je plátce oprávněn provést opravu odpočtu daně.

---

<sup>29</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

<sup>30</sup> § 75 odst. 3 ZDPH

Jak již bylo výše zmíněno ZDPH nestanovuje žádný konkrétní postup po výpočet poměrného koeficientu. Musíme tudíž vycházet z § 75 odst. 1, kde je uvedeno, že plátce má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši, odpovídající rozsahu jeho ekonomických činností. Je tudíž pouze na volbě plátce, jakou metodu výpočtu poměrné části odpočtu použije, musí být však vždy schopen prokázat oprávněnost poměrné výše nároku na odpočet daně.

Jednou z možných metod výpočtu poměrné části nároku na odpočet daně je metoda výnosová. Při použití výnosové metody vychází plátce z objemu úplat. Porovnáváme zde podíl úplat za uskutečněná plnění, která byla použita v rámci ekonomických činností plátce k celkovému objemu úplat, který zahrnuje jak úplaty vztahující se k ekonomickým činnostem tak úplaty vztahující se k neekonomickým činnostem, v případě obce se většinou jedná o veřejnou správu.

$$\text{Poměrný koeficient} = \frac{\text{příjmy a výnosy z ekonomické činnosti}}{\text{příjmy a výnosy z ekonomické činnosti} + \text{příjmy z ostatních činností}}$$

$$\text{Výše odpočtu daně v poměrné výši} = \text{daň na vstupu} \cdot \text{poměrný koeficient}$$

Další metodou jak stanovit poměrný koeficient je stanovení za použití poměrných kritérií. U spotřeby pohonných hmot můžeme vycházet z poměru ujetých kilometrů pro ekonomickou činnost dle knihy jízd. V praxi se s tímto kritériem, počet ujetých kilometrů v rámci ekonomické činnosti plátce, setkáváme nejčastěji. Ohledně pořízení energií, oprav, údržby vztahující se k nemovitostem, je vhodným poměrovým kritériem m<sup>2</sup> podlahové plochy využívané k ekonomické činnosti.

V momentě, kdy plátce nebude schopen stanovit poměrný koeficient na základě skutečného podílu použití, například výše zmíněnými metodami, stanoví výši poměrného koeficientu kvalifikovaným odhadem. Jak již bylo výše zmíněno, po skončení kalendářního roku musí plátce provést kontrolu a v případě většího rozdílu než 10 procentních bodů, provést opravu odpočtu daně.<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> (Šobán, 2011)

### 3.3 Krácený nárok na odpočet daně

Plátce, který použije přijaté plnění jak pro plnění s nárokem na odpočet daně tak zároveň pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, má nárok na odpočet daně v krácené výši, která odpovídá rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně dle ZDPH § 76 odst. 1.

Obce se s tímto kráceným nárokem setkávají často, jsou povinny krátit nárok na odpočet daně na vstupu, jelikož kromě plnění, u nichž mají nárok na odpočet daně dle § 72 odst. 1, uskutečňují rovněž plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, u nichž musí respektovat zákaz odpočtu, které jsou uvedeny v § 51 ZDPH:

- rozhlasové a televizní vysílání,
- základní poštovní služby a dodání poštovních známek,
- finanční, penzijní a pojišťovací činnosti,
- převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor a nájem dalších zařízení,
- výchova a vzdělání,
- zdravotní služby, dodání zdravotního zboží,
- sociální pomoc,
- provozování loterií a podobných her,
- ostatní plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně § 61 ZDPH,
- dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně.

Statutárního města Havířov se budou především týkat převod a nájem pozemků, staveb, bytů a především nebytových prostor, ty jsou od daně osvobozeny bez nároku na odpočet daně. § 56 však umožňuje, že pokud je nájemcem jiný plátce DPH, může se Statutární město Havířov jako pronajímatel a plátce daně vzdát nároku na osvobození. V takovém případě se nájem stává zdanitelným plněním, které je vždy s nárokem na odpočet daně. K tomuto rozhodnutí se přiklonilo Statutární město Havířov, vzdalo se nároku na osvobození, a proto si zde uplatňuje krácenou část odpočtu u nákupů, které souvisejí s těmito nájmy.

### 3.3.1 Vypořádací koeficient

Plátce daně, který má povinnost nárok na odpočet daně krátit, používá pro účely krácení nároku na odpočet daně stejný kráticí koeficient ve všech zdaňovacích obdobích roku. Tento koeficient se také nazývá zálohový koeficient a odpovídá hodnotě vypořádacího koeficientu vypočteného z údajů za předchozí kalendářní rok. Vypořádací koeficient se vypočte v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku ze všech hodnot uskutečněných plnění realizovaných v daném kalendářním roce a provede se roční vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění. Tento postup je popsán v § 76 odst. 7 ZDPH. Takto vypočtený koeficient plátce použije v následujícím roce pro účely krácení nároku na odpočet daně (zálohový koeficient).

Pod koeficientem si zjednodušeně můžeme představit poměr výnosů z činností, u nichž má plátce nárok na odpočet daně oproti celkovým výnosům za uskutečněná plnění včetně činností osvobozených od daně bez nároku na odpočet. Jelikož se koeficient počítá jednou ročně v posledním zdaňovacím období, plátce v běžném kalendářním období postupuje tak, že nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění podléhající krácení vynásobí zálohovým koeficientem. Koeficient se uvádí v procentech a zaokrouhuje se na celé procento nahoru. V případě, že takto vypočtený koeficient bude roven nebo vyšší než 95%, považujeme ho roven za 100%. Koeficient, který nabývá hodnot 0% - 94% se použije pro zkrácení odpočtu v této hodnotě. Při výpočtu koeficientu nesmíme zapomenout na úpravu § 76 odst. 4, kde jsou obsažena plnění, která se nezahrnují do výpočtu koeficientu. Jedná se o tyto plnění:

- prodej dlouhodobého majetku, který využívá pro svou ekonomickou činnost,
- poskytování finančních služeb, převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, v případě, že se jedná o doplňkovou příležitostnou činnost plátce,
- uvedení do užívání dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností.<sup>32</sup>

Po skončení kalendářního roku obce provedou roční vypořádání nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, u kterých v průběhu roku nárok na odpočet daně krátily. Vypořádání se vypočítá jako rozdíl mezi nárokem na odpočet daně u krácených plnění z údajů

---

<sup>32</sup> (Šobán, 2011)

za celé vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně u krácených plnění v jednotlivých zdaňovacích obdobích, které zahrnujeme do vypořádání.

Postup při krácení nároku na odpočet daně v jednotlivých zdaňovacích obdobích:

1. Přiřazení přijatých zdanitelných plnění podle účelu jejich použití, u kterých jsou obce povinny nárok na odpočet daně krátit.
2. Takto přiřazená plnění uvedeme do daňového přiznání v části IV. Do sloupce krácený odpočet. Daň na vstupu deklarovanou na příslušných daňových dokladech plátce uvede dle charakteru plnění v některém z řádku 40 až 44 DAP k DPH.
3. Celková hodnota nezkráceného nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění podléhající krácení se uvede v řádku 46 DAP k DPH.
4. Plátce provede krácení nároku na odpočet daně dle § 76 ZDPH.
5. Nárok na odpočet daně v krácené výši uvede v řádku 52 DAP k DPH.

Postup při vypořádání nároku na odpočet daně za poslední zdaňovací období:

1. Plátce postupuje v daňovém přiznání k DPH za poslední zdaňovací období roku stejným způsobem jako v ostatních zdaňovacích obdobích. DAP vyplní standardně až po řádek 52, zde uvede hodnotu kráceného nároku na odpočet daně a pro účely krácení použije zálohový koeficient.
2. Plátce vypočte celkový nekrácený nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, které jsou určeny ke krácení. Tento celkový nekrácený nárok na odpočet odpovídá hodnotě v řádku 46 za jednotlivá zdaňovací období.
3. Výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši při použití koeficientu, který je vypočtený z údajů za předcházející kalendářní rok. Hovoříme o hodnotě nároku na odpočet daně, kterou si plátce uplatnil v jednotlivých zdaňovacích obdobích v krácené výši.
4. Z údajů o uskutečněných plněních za kalendářní rok celkem vypočte plátce hodnotu ročního krácícího koeficientu.
5. Výpočet skutečné výše kráceného nároku na odpočet daně jako hodnota v řádku 46 · roční koeficient.
6. V posledním kroku musí plátce porovnat hodnotu skutečného zkráceného nároku na odpočet daně s hodnotou kráceného nároku na odpočet daně, kterou uplatnil v daňových přiznáních za jednotlivá zdaňovací období daného roku. Pokud bude

hodnota skutečného nároku na odpočet daně vypočteného pomocí ročního vypořádacího koeficientu vyšší než hodnota nároku na odpočet daně uplatněná v jednotlivých zdaňovacích obdobích daného a vypočtená pomocí zálohového koeficientu, plátce uvede tento rozdíl s kladným znaménkem v řádku 53 DAP k DPH. v opačném případě plátce uvede rozdíl se záporným znaménkem v řádku 53 DAP k DPH.<sup>33</sup> Jako příloha č. 2 je přiloženo daňové priznání k DPH.

Vzorec pro vypořádací koeficient obecně:

$$\text{Vypořádací koeficient} = \frac{\Sigma \text{UP s nárokem na odpočet}}{\Sigma \text{všech UP včetně osvobozených bez nároku na odpočet}}$$

UP – uskutečněná plnění

Vzorec pro vypořádací koeficient s použitím řádků v DAP k DPH:

$$\text{Vypořádací koeficient} = \frac{X1 - X2}{(X1 - X2) + (Y1 - Y2)} \quad 34$$

X1 –  $\Sigma$  ZD ř. 1 + ř. 2 + ( $\Sigma$  hodnot ř. 20 až ř. 26) + ř. 31 za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku

X2 -  $\Sigma$  hodnot ř. 51 za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku (sloupec s nárokem na odpočet)

Y1 -  $\Sigma$  hodnot ř. 50 za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku

Y2 -  $\Sigma$  hodnot ř. 51 za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku (sloupec bez nároku na odpočet)

Výše odpočtu daně v krácené výši = daň na vstupu u krácených plnění · koeficient

### 3.4 Změna nároku na odpočet

Plátce je také povinen, popřípadě má možnost, upravit původně uplatněný nárok na odpočet daně dle ZDPH § 77 a § 78. Tyto korekční mechanismy se týkají především majetku, který má delší dobu použitelnosti, nejedná se o již spotřebované zboží nebo služby.

<sup>33</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

<sup>34</sup> Zdroj: Fitříková, Musilová (2011, s. 236)

### 3.4.1 Vyrovnání odpočtu daně

V ZDPH je upraven nový korekční mechanismus, zavedený novelou k 1. dubnu 2011 a to vyrovnání odpočtu dle § 77. Týká se obchodního majetku s výjimkou dlouhodobého majetku ve smyslu § 4 odst. 3 písm. d) ZDPH, tedy: drobný hmotný majetek do 40 000 Kč, drobný nehmotný majetek do 60 000 Kč, zásoby. Pokud plátce použije obchodní majetek, který nepatří do kategorie dlouhodobého majetku ve smyslu § 4 odst. 3 písm. d) ZDPH, pro účely jiné než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně v rámci jeho ekonomických činností, nepoužije § 77 ZDPH. Tato situace, kdy plátce část přijatého zdanitelného plnění, kde uplatnil nárok na odpočet daně, použije pro účely nesouvisející s jeho ekonomickou činností, je řešena jako bezúplatné dodání zboží dle § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH nebo poskytnutí služby dle § 14 odst. 3 písm. a) ZDPH.

Podstatou korekčního mechanismu dle § 77 je jednorázové vyrovnání původně uplatněného nároku na odpočet daně a nároku na odpočet daně k datu provedení změny účelu použití majetku. § 77 odst. 1 ZDPH: „*Původní odpočet daně uplatněný u obchodního majetku před jeho použitím, s výjimkou dlouhodobého majetku, podléhá vyrovnání, pokud ve lhůtě pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 73 odst. 3 plátce tento majetek použije v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně.*“<sup>35</sup> Toto vyrovnání odpočtu daně uvede plátce na řádku 45 daňového přiznání k DPH za zdaňovací období, v němž byl majetek poprvé použit a za předpokladu, že došlo ke změně účelu použití, které vedly ke skutečnostem zakládajícím povinnost nebo možnost vyrovnání dle § 77 ZDPH. Dle § 77 není rozhodující skutečnost, kdy byl majetek pořízen, ale kdy došlo k faktickému použití majetku, který podléhá úpravě odpočtu.

Vyrovnání odpočtu dle § 77 ZDPH se vztahuje na:

- pořízení obchodního majetku, který není dlouhodobým majetkem dle § 4 odst. 3 písm. d) ZDPH, kdy plátce uplatní dle předpokládaného účelu použití majetku nárok na odpočet daně v plné výši, následně dojde ke skutečnému využití majetku výhradně k uskutečnění zakládajícího nároku na odpočet daně v krácené výši nebo k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet,

---

<sup>35</sup> § 77 odst. 1 ZDPH



- pořízení obchodního majetku, který není dlouhodobým majetkem dle § 4 odst. 3 písm. d) ZDPH, kdy plátce uplatní nárok na odpočet daně v krácené výši, následně majetek použije pro účely, kde je povinen respektovat zákaz odpočtu daně, nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši.<sup>36</sup>

Vyrovnaní odpočtu daně se vypočítá jako rozdíl mezi výši nároku na odpočet daně k okamžiku použití majetku a výši původního uplatněného odpočtu daně. Ani v tomto případě ZDPH neopomenul rozlišení povinnosti a možnosti. Je-li vypočtená částka vyrovnaní odpočtu kladná, což znamená ve prospěch plátce, je plátce oprávněn vyrovnaní provést. V opačném případě, tedy je-li částka vyrovnaní odpočtu záporná, v neprospěch plátce, je plátce povinen vyrovnaní provést.

Provedení vyrovnaní odpočtu daně je limitováno obdobně jako uplatnění nároku na odpočet daně. Vyrovnaní odpočtu daně nelze provést po uplynutí zákonné lhůty dle § 73 odst. 3 ZDPH, která činí 3 roky. Tato lhůta počíná běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet vzniknul a končí uplynutím 3 let.

Vyrovnaní odpočtu daně dle § 77 ZDPH je vázáno na případ, kdy nárok na odpočet daně plátce uplatnil, následně došlo v jiném zdaňovacím období k prvnímu použití tohoto majetku, ale pro jiné účely, než které byly zohledněny při uplatnění nároku na odpočet daně. Pokud plátce neuplatnil nárok na odpočet daně při pořízení obchodního majetku, který není dlouhodobým majetkem dle § 4 odst. 3 písm. d) ZDPH, jelikož předpokládal, že tento majetek bude využívat výhradně k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet a poté použil tento majetek pro účely, kdy má plátce nárok na odpočet daně v plné nebo krácené výši, neprovede vyrovnaní nároku na odpočet daně na řádku 45 DAP k DPH, jak je výše uvedeno, ale plátce uplatní nárok na odpočet daně poprvé v řádném daňovém přiznání na některém z řádků 40 až 44 DAP k DPH.<sup>37</sup>

U přijatých zdanitelných plnění, která se týkají obchodního majetku obce (s výjimkou dlouhodobého majetku) se může obec, jako plátce daně, setkat s těmito situacemi:

---

<sup>36</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

<sup>37</sup> (Šobán, 2011)

1. v případě pořízení zásoby ke zdanitelné ekonomické činnosti, je obec oprávněna uplatnit odpočet daně v plné výši,
2. pokud dojde k pořízení zásob za účelem jejich využití pro uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet od daně, obec nemá nárok na odpočet daně,
3. pokud obec pořídí zásoby pro činnosti osvobozené i zdaňované, má nárok na odpočet daně v krácené výši a bude postupovat dle § 76 DPH.

Obec má nárok na odpočet daně v plné nebo krácené výši, dle výše uvedeného bodu 1 a 3. V případě, že při prvním použití tohoto obchodního majetku, s výjimkou dlouhodobého majetku, obec použije tento majetek k jinému účelu v rámci ekonomické činnosti, než který obec zohlednila při uplatnění nároku na odpočet daně, bude postupovat takto:

- pokud dojde ke změně situace z výše uvedeného bodu 1 na bod 2, je obec povinna vrátit původně uplatněný odpočet daně, toto vyrovnání odpočtu daně provede dle § 77 ZDPH, tato změna znamená navrácení celé částky původně uplatněného odpočtu daně,
- pokud dojde ke změně situace z výše uvedeného bodu 1 na bod 3, je obec povinna vrátit část původně uplatněného odpočtu daně, obec jako plátce daně je povinna provést vyrovnání odpočtu daně dle § 77 ZDPH pokud hodnota krátícího koeficientu nedosáhne 95 %, tato změna znamená navrácení části původně uplatněného odpočtu daně ve vazbě na výši krátícího koeficientu,
- pokud dojde ke změně situace z výše uvedeného bodu 2 na bod 1 nebo 3, plátce daně neprovede vyrovnání odpočtu dle § 77 ZDPH, ale uplatní si poprvé nárok na odpočet daně v plné nebo krácené výši, obec ještě nárok na odpočet daně doposud neuplatnila, což znamená že nebyly naplněny zákonné důvody pro vyrovnání odpočtu daně dle § 77 ZDPH, protože toto ustanovení řeší situace, kdy již došlo k uplatnění nároku na odpočet daně v plné nebo krácené výši a následně byl tento majetek použit v rámci ekonomických činností i pro jiné účely než ty, které byly zohledněny při uplatnění původního nároku na odpočet daně.

Vyrovnání odpočtu daně dle § 77 ZDPH se provede v každém případě, kdy nastaly zákonné důvody pro toto vyrovnání, bez ohledu na skutečnost, zda rozdíl mezi původně uplatněným nárokem na odpočet daně a výši nároku na odpočet daně, která odpovídá

skutečnému použití, přesahuje 10 procentních bodů. Tento rozdíl se při použití tohoto ustanovení nezkoumá a plátce má povinnost, popřípadě možnost, vyrovnání odpočtu daně provést i v případě, že změna bude menší než 10 procentních bodů.<sup>38</sup>

### 3.4.2 Úprava odpočtu daně

Úprava odpočtu daně je opět korekčním mechanismem, obdobě jako u výše zmíněných zásob, kde se postupuje dle § 77 DPH. Tato úprava se týká úpravy odpočtu daně u dlouhodobého majetku a je zakořeněna v § 78 ZDPH. Řeší situaci dříve uplatněného nároku na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění, které se týká pořízení dlouhodobého majetku dle § 4 odst. 3 písm. d) ZDPH :

- dlouhodobý hmotný majetek dle zákona o daních z příjmů, včetně technického zhodnocení, v ocenění nad 40 000 Kč,
- dlouhodobý odpisovaný nehmotný majetek v ocenění nad 60 000 Kč
- pozemky.

Plátce má povinnost sledovat účel použití dlouhodobého majetku, pokud dojde ke změně účelu použití přijatého zdanitelného plnění pro účely s jiným rozsahem nároku na odpočet daně, musí plátce upravit odpočet dle § 78. Úprava odpočtu daně dle § 78 odst. 1: *„Původní odpočet daně uplatněný u pořízeného dlouhodobého majetku podléhá úpravě, pokud v některém z kalendářních roků následujících po roce, ve kterém byl původní odpočet uplatněn, dojde ke změně v rozsahu použití tohoto majetku pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně. Obdobně se postupuje v případě, kdy plátce při pořízení dlouhodobého majetku nárok na odpočet daně neměl, protože daný majetek byl původně určený k použití v rámci ekonomické činnosti plátce pro účely, které nezakládají nárok na odpočet daně.“*<sup>39</sup>

Touto provedenou úpravou plátce zvyšuje nebo snižuje původně uplatněný nárok na odpočet daně. Pokud vypočtená úprava bude v neprospěch plátce, zákon ukládá plátci povinnost provést úpravu odpočtu daně. V opačném případě, kdy bude vypočtená úprava ve prospěch plátce, zákon hovoří o právu plátce na zvýšení nároku na odpočet daně.

Pozornost v § 78 odst. 5 se věnuje technickému zhodnocení. Zde platí speciální úprava pro technické zhodnocené hmotného a nehmotného majetku, které se pro účely úpravy odpočtu daně považuje za samostatný dlouhodobý majetek, tudíž se úprava odpočtu daně u

---

<sup>38</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

<sup>39</sup> § 78 odst. 1 ZDPH

technického zhodnocení počítá samostatně, i když dle daní z příjmů je technické zhodnocení posuzováno jako součást majetku, která zvyšuje jeho hodnotu. Za technické zhodnocení dle § 33 zákona o daních z příjmů považujeme výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, v případě, že převýšily u jednotlivého majetku hodnotu 40 000 Kč.<sup>40</sup>

Za změnu rozsahu použití dlouhodobého majetku zákon považuje:

- plátce uplatnil původní odpočet daně v plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v částečné výši nebo nárok na odpočet daně nemá,
- plátce uplatnil původní odpočet daně v částečné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro něž nárok na odpočet daně nemá, nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši,
- plátce neměl žádný nárok na odpočet daně a následně tento majetek použil pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné nebo částečné výši,
- plátce uplatnil původní odpočet daně v částečné výši a vznikne rozdíl mezi poměrnými koeficienty nebo vypořádacími koeficienty.

Lhůta pro úpravu odpočtu daně činí 5 let a počíná běžet kalendářním rokem, v němž byl dlouhodobý majetek pořízen. Plátce musí v této lhůtě sledovat účel použití majetku, a pokud to bude dle zákona nutné, provést úpravu. Vzhledem k delší době použitelnosti pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor je lhůta pro úpravu odpočtu daně tohoto majetku prodloužena na 10 let. V případě zákonného důvodu se úprava odpočtu daně uvádí na řádku 60 DAP k DPH a to v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku.<sup>41,42</sup>

---

<sup>40</sup> (Šobáň, 2011)

<sup>41</sup> (Šobáň, 2011)

<sup>42</sup> § 78 odst. 3 ZDPH

**Tab. 3.1: Změna rozsahu použití u dlouhodobého majetku<sup>43</sup>**

Původní nárok na odpočet daně	Nový nárok na odpočet daně	Povinnost / právo plátce
Plný nárok	Částečný nárok	Povinnost plátce
	Žádný nárok	
Částečný nárok	Žádný nárok	
	Částečný nárok - změna v neprospěch plátce o více než 10 procentních bodů	
Částečný nárok	Plný nárok	Právo plátce
	Částečný nárok – změna ve prospěch plátce o více než 10 procentních bodů	
Žádný nárok	Částečný nárok	
	Plný nárok	

### 3.4.3 Výpočet úpravy odpočtu daně

Úprava odpočtu daně je korekční mechanismu pro uplatnění nároku na odpočet daně u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, v případě, že dojde ve lhůtě pro provádění odpočtu ke změně výše nároku na odpočet daně. Princip výpočtu úpravy odpočtu daně upravuje § 78a odst. 1. Částka úpravy odpočtu daně se vypočte ve výši jedné pětiny nebo jedné desetině v případě pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, ze součinu částky daně na vstupu u příslušného majetku a rozdílu mezi ukazatelem nároku na odpočet daně k okamžiku provedení úpravy odpočtu daně a ukazatelem nároku na odpočet daně ke kalendářnímu roku, v němž byl původní odpočet daně uplatněn nebo v němž byl majetek pořízen, pokud plátce nárok na odpočet daně neměl.

$$\text{Úprava odpočtu daně} = \frac{\text{daň na vstupu} \cdot (\text{UNO1} - \text{UNO2})}{\text{lhůta pro uplatnění odpočtu}}$$

UNO1 – ukazatel nároku na odpočet v roce provedení změny účelu použití

UNO2 – ukazatel nároku na odpočet roku pořízení majetku

<sup>43</sup> Zdroj: Šobáň (2011, s. 126)

Lhůta pro uplatnění odpočtu je 5 let, u pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor 10 let. Ukazatel nároku na odpočet daně (UNO) může nabývat 3 hodnot:

- 0 % v případě, kdy plátce nemá nárok na odpočet daně,
- 100 % v případě, kdy má plátce nárok na odpočet daně v plné výši,
- má-li plátce nárok na odpočet v částečné výši tak poměrný nebo vypořádací koeficient dle § 75 nebo § 76, dojde-li k souběhu nároku na odpočet daně v poměrné a krácené výši, bude se jednat o součin těchto koeficientů.

Úprava odpočtu daně se provede v případě, že rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně je větší než 10 procentních bodů. Zákon opět ukládá povinnost plátce provést úpravu odpočtu daně, je-li částka úpravy záporná, v případě, že je částka úpravy kladná zákon umožňuje plátcí úpravu provést.

Dojde-li u dlouhodobého majetku ve lhůtě pro úpravu odpočtu daně k uskutečnění plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby, bude obec postupovat obdobně jako ve výše uvedeném vzorci, ale do součinu ještě přidá počet let zbývajících do konce lhůty pro úpravu odpočtu daně. Do počtů roků se započítává rok, ve kterém je úprava odpočtu daně prováděna. V tomto případě ukazatele nároku na odpočet daně (UNO) nabývají pouze dvou hodnot: 0 % v případě, že je dané plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, nebo 100 % jedná-li se o plnění zdanitelné.<sup>44</sup>

$$\text{Úprava odpočtu daně} = \frac{\text{daň na vstupu} \cdot (\text{UNO1} - \text{UNO2}) \cdot R}{\text{lhůta pro uplatnění odpočtu}}$$

UNO1 – ukazatel nároku na odpočet daně v roce provedení změny

UNO2 – ukazatel nároku na odpočet daně roku pořízení majetku

R – počet let zbývajících do lhůty pro úpravu nároku odpočtu daně

### 3.5 Nárok na odpočet daně při registraci plátce a při zrušení registrace

V případě registrace ať už z důvodu překročení obrátu nebo z důvodu jiných zákonem stanovených podmínek, má osoba povinná k dani, která se stane plátcem daně, možnost uplatnit nárok na odpočet daně. V případě, že dojde ke zrušení registrace má plátce daně povinnost snížit nárok na odpočet daně.

---

<sup>44</sup> § 78d odst. 2 ZDPH

### **3.5.1 Uplatnění nároku na odpočet při registraci**

Neziskový subjekt, osoba povinná k dani, která se stane plátcem, má právo uplatnit nárok na odpočet daně. Základní podmínkou je, že se bude jednat o přijaté zdanitelná plnění pořízená před datem registrace, pokud se tato plnění stala součástí obchodního majetku subjektu. Tato možnost je zákonem omezena na přijaté zdanitelné plnění, které bylo pořízeno nejpozději ve lhůtě 12 měsíců před datem registrace uvedeného na rozhodnutí o registraci.

Obchodní majetek je pro účely DPH rozlišován do uvedených kategorií:

- dlouhodobý majetek, což znamená hmotný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč, do této kategorie spadá i technické zhodnocení najatého majetku, k jehož odepisování má nájemce souhlas pronajímatele, plátce má nárok na uplatnění odpočtu 12 měsíců zpětně ze zboží a služeb, které se staly součástí tohoto obchodního majetku,
- odpisovaný nehmotný majetek, což znamená nehmotný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč,
- pozemek, který je dlouhodobým majetkem dle zákona o účetnictví,
- nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek,
- zásoby,
- drobný hmotný a nehmotný majetek.

Nárok na odpočet daně může plátce uplatnit pouze v řádném daňovém přiznání za první zdaňovací období po registraci. Neziskový subjekt, nyní již plátce, vypočte nárok na odpočet daně tzv. metodou shora. V případě, že na daňovém dokladu bude daň vyčíslena samostatně, lze vycházet z údaje na daňovém dokladu.<sup>45</sup>

### **3.5.2 Snížení nároku na odpočet daně při zrušení registrace**

V případě, kdy dojde ke zrušení registrace plátce, musí plátce sňožit nárok na odpočet daně u majetku, který je k datu zrušení registrace jeho obchodním majetkem. V praxi to znamená, že neziskový subjekt musí vypořádat nárok na odpočet daně. Lhůta pro úpravu odpočtu daně činí 10 let u staveb, bytů a nebytových prostor, 5 let u ostatního majetku.

---

<sup>45</sup> (Šobán, 2011)

Pro výpočet snížení nároku na odpočet daně u dlouhodobého hmotného a odepisovaného nehmotného majetku a jejich technického zhodnocení se postupuje dle níže uvedeného vzorce.

$$SN = \frac{\text{daň na vstupu} \cdot (UNO1 - UNO2) \cdot R}{10} \quad \text{vzorec pro nemovitosti}$$

$$SN = \frac{\text{daň na vstupu} \cdot (UNO1 - UNO2) \cdot R}{5} \quad \text{vzorec pro ostatní majetek}$$

SN – snížení nároku na odpočet DPH

UNO1 – nový krátcí koeficient, v případě zrušení registrace bude koeficient vždy 0

UNO2 – původní krátcí koeficient, naposledy použitý koeficient použitý u tohoto majetku

R – počet let do konce lhůty, ve kterém se provádí úprava odpočtu

### 3.6 Nárok na odpočet daně u Statutárního města Havířov

Jak již bylo výše zmíněno, nárok na odpočet daně u obcí je komplikovaná záležitost. Obec musí rozlišit, zda se přijaté zdanitelné plnění vztahuje k ekonomické činnosti, veřejné správě nebo se jedná o souběh činností. V případě, že se jedná čistě pouze o veřejnou správu nelze uplatnit žádný nárok na odpočet daně. Dále Statutární město Havířov musí řešit otázku, zda-li přijaté zdanitelné plnění bylo použito jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak i pro účely, které nezakládají nárok na odpočet daně. Statutární město Havířov používá při likvidaci faktur průvodku k uplatnění nároku na odpočet daně, která řeší uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu.

Z níže přiložené průvodky k uplatnění nároku na odpočet daně lze vysledovat, že bod 2.2.1. a bod 2.2.2. se vztahuje k poměru ekonomické a neekonomické činnosti, tudíž se bude jednat o § 75 ZDPH. Bod 3.1. a bod 3.2. řeší otázku poměru plnění s nárokem na odpočet daně a plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, takže se jedná o § 76 ZDPH.



**Obr. 3.2: Vzor průvodky k uplatnění nároku na odpočet daně nároku na odpočet u Statutárního města Havířov<sup>46</sup>**

### Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu

Bez nároku <input type="checkbox"/>	Nárok na odpočet <input type="checkbox"/>	
	<b>Nekrácený</b> <input type="checkbox"/>	
	plný <input type="checkbox"/>	smíšený <input type="checkbox"/>
	<b>Krácený</b> <input type="checkbox"/>	obecně <input type="checkbox"/> výstup <input type="checkbox"/>
		speciálně <input type="checkbox"/>
	plný <input type="checkbox"/>	smíšený <input type="checkbox"/>

1. **„Bez nároku“** - Pokud nákup souvisí pouze s neekonomickými činnostmi (výkon veřejné správy, bezúplatná plnění) nebo výhradně s osvobozenými plněními bez nároku na odpočet daně dle § 51 ZDPH.
  
2. **„Nárok na odpočet“** – Pokud nákup souvisí s ekonomickou činností a v jejím rámci se zdanitelnými plněními. Pokud bude označeno toto políčko je nutno vyplnit i některá z dalších políček. Nejprve se určí, zda nákup souvisí i s neekonomickou činností (výkon veřejné správy, bezúplatná plnění apod.):
  - 2.1. **„Nekrácený nárok“** – nákup souvisí výhradně s ekonomickou činností,
  
  - 2.2. **„Krácený nárok“** - nákup souvisí i s neekonomickou činností (výkon veřejné správy), v případě označení kráceného nároku pak budou označena tato další políčka:
    - 2.2.1. **„Obecně“** - krácení na daňovém dokladu bude provedeno jednotným koeficientem stanoveným pro obec na příslušné období podle rozsahu použití pro výkon ekonomické činnosti. Toto bude používáno u nákupů, které souvisí s činnostmi celého městského úřadu včetně jeho organizačních složek, a na dokladu nelze určit rozsah použití pro ekonomickou činnost,
  
    - 2.2.2. **„Speciálně“** – krácení na daňovém dokladu bude provedeno speciálním způsobem podle rozsahu použití pro ekonomickou činnost a výkon veřejné správy, kdy rozsah použití pro ekonomickou činnost lze rozpoznat přímo na daňovém dokladu, nebo nákup nesouvisí s činností celého MÚ a jeho organizačních složek“

<sup>46</sup>Zdroj: Statutární město Havířov

2.2.3. „**Výstup**“ – krácení na daňovém dokladu nebude provedeno, ale při použití služby nebo zboží pro činnosti nesouvisející s ekonomickou činností bude odvedena DPH na výstupu na základě dokladu o použití vystaveného dle § 29 ZDPH.

3. U nekráceného či kráceného nároku pak bude dále označeno, zda u nákupu pro ekonomickou činnost bude uplatněn plný odpočet nebo smíšený odečet krácený koeficientem až v daňovém přiznání.

3.1. „**Plný**“ - nákup pro ekonomickou činnost slouží výhradně pro zdanitelná plnění

3.2. „**Smíšený**“ - nákup pro ekonomickou činnost slouží jak pro zdanitelná tak i osvobozená plnění (rozsah použití pro jednotlivé činnosti není důležitý).

Jako první průvodka k uplatnění nároku na odpočet daně je přiložena průvodka k faktuře za přepravu žáků jednotlivých základních škol. V takovémto případě se jedná jednoznačně o veřejnou správu. Dle § 5 odst. 3 ZDPH se v tomto případě Statutární město Havířov nepovažuje za osobu povinnou k dani, jelikož se jedná o výkon působnosti v oblasti veřejné správy. Pod veřejnou správu spadá jednoznačně školství, tudíž zde Statutární město Havířov nemohlo uplatnit žádný nárok na odpočet daně, jak je níže deklarováno.

**Obr. 3.3: Vzor průvodky bez nároku na odpočet daně<sup>47</sup>**

Příloha k faktuře č. 12345			
Dodavatel:	DOPRAVA XYZ	IČ:	12345678
Číslo faktury:	12345	Fakt. částka:	23544,00
Evid. dne:	4. 2. 2013	Splatnost dne:	15. 02. 2013
Datum zd. plnění:			
Na vrub účtu:		Variabilní symbol:	
Způsob úhrady: hromadným příkazem		Konstantní symbol:	
Ve prospěch účtu:		Specifický symbol:	

Částka slovy: DVACETTŘITISÍCEPĚTSETPADESÁTČTYŘI Kč 00 hal

<sup>47</sup>Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování

Popis faktury: Přeprava žáků jednotlivých základních škol v rámci akce „Projekt rozšířené výuky míčových her vybraných tříd základních škol“ - dle Smlouvy o přepravě zn. 1619/OŠK/2012

### Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu

Bez nároku ☒      Nárok na odpočet ☐      ☐ Neuplatněno

**Nekrácený** ☐

**Krácený** ☐      obecně ☐      výstup ☐  
    speciálně ☐

plný ☐      smíšený ☐

Bez daně	0	23 554,00	0,00	23 554,00
Snížená sazba	0	0,00	0,00	0,00
Základní sazba	0	0,00	0,00	0,00
Celkem		23 554,00	0,00	23 554,00

V Havířově dne:

Podpis:

Další příloženou průvodkou k uplatnění nároku na odpočet daně je průvodka k faktuře za elektrickou energii samostatného traktu F budovy Magistrátu města Havířov. Tato budova F je celá pronajímána Úřadu práce, jedná se zde tudíž plně o ekonomickou činnost Statutárního města Havířov. V tom případě je zde nárok na plný nárok na odpočet daně.

### Obr. 3.4: Vzor průvodky plný nárok na odpočet daně<sup>48</sup>

Příloha k faktuře č. 12345			
Dodavatel:	ENERGIE XYZ	IČ:	12345678
Číslo faktury:	12345	Fakt. částka:	15 524,64
Evid. dne:	14. 01. 2013	Splatnost dne:	24. 01. 2013
		Datum zd. plnění:	14. 01. 2013
Na vrub účtu:		Variabilní symbol:	
Způsob úhrady: hromadným příkazem		Konstantní symbol:	
Ve prospěch účtu:		Specifický symbol:	

<sup>48</sup>Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování

Částka slovy: PATNÁCTISÍCPĚTSETDVACETČTYŘI Kč 64 hal

Popis faktury: Svornosti 1504/VO "F"

**Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu**

Bez nároku ☐

Nárok na odpočet ☒

☐ Neuplatněno

**Nekrácený** ☒

**Krácený** ☐

obecně ☐

výstup ☐

speciálně ☐

plný ☒

smíšený ☐

Bez daně	0	0,00	0,00	0,00
Snížená sazba	15	0,00	0,00	0,00
Základní sazba	21	12 937,20	2 587,44	15 524,64
Celkem		12 937,20	2 587,44	15 524,64

V Havířově dne.

Podpis:

V následujícím příkladě průvodky už není určení nároku na odpočet tak jednoznačné jako ve dvou minulých případech, kdy se jednalo o plný nárok na odpočet daně nebo naopak o žádný nárok na odpočet daně. V tomto případě se bude jednat již o nárok v částečné výši. Faktura je vystavena na úklid celé budovy Magistrátu města Havířov, nárok na odpočet daně je v krácené výši obecně, což znamená, že není znám konkrétní údaj pro poměr ekonomické činnosti k veřejné správě. Tento obecný koeficient byl vyčíslen v roce 2012 i 2013 na 10 %. Takže 10 % připadá na ekonomickou činnost, takže nárok na odpočet daně může samozřejmě být pouze v této krácené 10 % výši a jednat toto plnění slouží k činnostem s nárokem na odpočet daně tak k činnostem bez nároku na odpočet daně, tudíž na průvodce bude zaškrtnuto ještě políčko smíšený. Celkově se tedy jedná o nárok na odpočet daně krácený obecně smíšený.

**Obr. 3.5: Vzor průvodky nárok na odpočet daně krácený obecně smíšený<sup>49</sup>**

Příloha k faktuře č. 12345			
Dodavatel:	UKLID A.S.	IČ:	12345678
Číslo faktury:	12345	Fakt. částka:	263 393,00
Evid. dne:	06. 02. 2013	Splatnost dne:	06. 03. 2013
		Datum zd. plnění:	06. 02. 2013

Na vrub účtu:  Způsob úhrady:      hromadným příkazem  Ve prospěch účtu:	Variabilní symbol:  Konstantní symbol:  Specifický symbol:
--	--

Částka slovy: DVĚSTĚŠEDESÁTTŘITISÍCETŘISTADEVADESÁTTŘI Kč 00 hal

Popis faktury: Úklid

**Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu**

Bez nároku ☐      Nárok na odpočet ☒      ☐ Neuplatněno

**Nekrácený** ☐

**Krácený** ☒      obecně ☒      výstup ☐  
   speciálně ☐

plný ☐      smíšený ☒

Bez daně	0	237 053,70	0,00	237 053,70
Snížená sazba	15	0,00	0,00	0,00
Základní sazba	21	21 768,02	4 571,28	26 339,30
Celkem		258 821,72	4 571,28	263 393,00

V Havířově dne:

Podpis:

Jako posledním příkladem průvodky je faktura, která se týká elektrické energie za celý Magistrát města Havířov. V této budově se pronajímají kanceláře, tudíž se jedná o ekonomickou činnost, a v tomto případě půjde o nárok na odpočet krácený smíšeně plný. Smíšeně znamená, že lze jednoznačně vyčíslit, poměr ekonomické činnosti a veřejné správy a to na základě úhrad elektrické energie nájemců vůči platbám za elektrickou energii celkově

<sup>49</sup> Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování

za Magistrát města Havířov, vždy na základě předcházejícího roku, v roce 2012 to bylo 27 %. Krácený nárok speciálně plný, plný znamená, že se jedná o plnění s nárokem na odpočet daně.

**Obr. 3.6: Vzor průvodky nárok na odpočet daně krácený speciálně plný<sup>50</sup>**

Příloha k faktuře č. 12345			
Dodavatel:	ENERGIE XYZ	IČ:	12345678
Číslo faktury:	12345	Fakt. částka:	202 904,59
Evid. dne:	13. 12. 2012	Splatnost dne:	22. 12. 2012
		Datum zd. plnění:	13. 12. 2012
Na vrub účtu:		Variabilní symbol:	
Způsob úhrady: hromadným příkazem		Konstantní symbol:	
Ve prospěch účtu:		Specifický symbol:	

Částka slovy: DVĚSTĚDVATISÍCEDEVĚTSETČTYŘI Kč 59 hal

Popis faktury: Svornosti 86/2

**Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu**

Bez nároku ☐      Nárok na odpočet ☒      ☐ Neuplatněno

**Nekrácený** ☐

**Krácený** ☒      obecně ☐      výstup ☐

   speciálně ☒

   plný ☒      smíšený ☐

Bez daně	0	148 120,99	0,00	148 120,99
Snížená sazba	14	0,00	0,00	0,00
Základní sazba	20	45 653,00	9 130,60	54 783,60
Celkem		193 773,99	9 130,60	202 904,59

V Havířově dne:

Podpis:

<sup>50</sup> Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování

## 4 Režim přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti upravuje ZDPH § 92a až § 92g. Základním ustanovením režimu přenesení daňové povinnosti je § 92a odst. 1: „*V režimu přenesení daňové povinnosti je plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.*“<sup>51</sup> Z této úpravy vyplývá, že plátce jakožto poskytovatel plnění nebude ze svého plnění odvádět daň na výstupu, ale povinnost přiznat daň k datu uskutečnění zdanitelného plnění spadá na plátce jakožto příjemce. Tento příjemce zdanitelného plnění může zároveň uplatnit nárok na odpočet daně v případě, že splní zákonem vymezené podmínky. Otázka režimu přenesení daňové povinnosti prošla již mnoha novelami. Podle právní úpravy, která byla platná do 31. 3. 2011, režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku podléhalo dodání zlata dle § 92a ZDPH. Novelou zákona platnou k 1. 4. 2011 se režim přenesení daňové povinnosti rozrostl dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH a obchodování s povolenkami na komise skleníkových plynů. Od 1. 1. 2012 se režim přenesení daňové povinnosti týká i stavebních a montážních prací zařazených do CZ-CPA 41 až 43, tato skutečnost má zásadní vliv na obce.

Režim přenesení daňové povinnosti se vztahuje tedy na:

- dodání zlata,
- dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH<sup>52</sup>,
- obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů<sup>53</sup>,
- poskytnutí stavebních a montážních prací zařazených do číselného kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43.

Dne 9. 11. 2011 vydalo Generální finanční ředitelství ve spolupráci s Ministerstvem financí informační materiál „*Informace GFŘ a MF k přenesení daňové povinnosti DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH*“, kde je také popsán režim přenesení daňové povinnosti obecně: „*Režim přenesení daňové povinnosti – tzv. revers charge je v rámci mechanismu uplatňování DPH režimem specifickým. Na rozdíl od běžného mechanismu uplatňování DPH, kdy povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění má poskytovatel plnění (plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil), v režimu přenesení daňové povinnosti je povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu přenesena na příjemce plnění.*

---

<sup>51</sup> Zdroj: § 92a odst. 1 ZDPH

<sup>52</sup> Příloha č. 5 ZDPH je uvedena v příloze diplomové práce č. 3

<sup>53</sup> Platnost tohoto ustanovení je stanovena do 30. 6. 2015

*V rámci tohoto režimu má tedy povinnost přiznat a zaplatit daň plátce, pro kterého bylo zdanitelné plnění uskutečněno. Plátce, který dotřené zdanitelné plnění uskutečnil, vystaví daňový doklad, kde oproti běžnému daňovému dokladu neuvede výši DPH – namísto toho uvede sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno.*<sup>54</sup>

Každý plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v tuzemsku v režimu přenesení daňové povinnosti, má povinnost vystavit daňový doklad se všemi náležitostmi uvedenými v § 29 odst. 1 písm. a až k) ZDPH. Na takto vystavený doklad má plátce rovněž povinnost uvést sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého se zdanitelné plnění uskutečnilo. Z úpravy dle § 92a odst. 2 vyplývá, že dodavatel neuvede výši daně, ale musí uvést výše zmiňované sdělení, že „daň odvede zákazník“. Za správnost vypočtené daně odpovídá plátce, pro kterého je zdanitelné plnění uskutečněno.

Plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti má za povinnost vést v evidenci pro účely DPH za každé zdaňovací období daňové identifikační číslo plátce, pro kterého zdanitelné plnění uskutečnil, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně a rozsah a předmět zdanitelného plnění. Povinnosti také spadají na plátce, pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti. Ten musí evidovat pro účely DPH za každé zdaňovací období daňové identifikační číslo plátce, který pro něho uskutečnil zdanitelné plnění, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně a rozsah a předmět plnění.

Plátce daně, který uskutečňuje přijaté zdanitelné plnění výhradně k uskutečnění plnění spojených s přenesením daňové povinnosti, má nárok na odpočet daně v plné výši. Skutečnost, že daň na výstupu přizná a zaplatí příjemce, není důležitá. V případě, že plátce (dodavatel), který uskutečnil plnění, přenesl daňovou povinnost na plátce, který je v pozici příjemce plnění, uvede dodavatel údaje o těchto zdanitelných plněních na řádku 25 DAP k DPH za příslušné zdaňovací období. Osoba, která je povinna přiznat daň z titulu přenesení daňové povinnosti dle § 92b až §92e ZDPH, uvede údaje o tomto plnění na řádku 10 DAP k DPH, pokud se bude jednat o základní sazbu daně, v případě snížené sazby daně uvede tyto údaje na řádku 11 DAP k DPH za příslušné zdaňovací období. Příjemce zdanitelného plnění má nárok na odpočet daně v souvislosti s přenesením daňové povinnosti, který uvede na řádku 43 DAP k DPH, pokud se bude jednat o základní sazbu daně, v případě snížené sazby daně

---

<sup>54</sup> (MFČR, 2011)



použije plátce řádek 44 DAP k DPH. Plátce daně, jako dodavatel uskutečněného plnění, nemůže využít režimu přenesení daňové povinnosti, pokud se nebude jednat o plátce daně. Což znamená, že pokud dojde k uskutečnění plnění, které jdou vyjmenovány v § 92b až § 92e ZDPH v tuzemsku jiné osobě než plátcí daně nelze uplatnit režim přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění. V takové situaci povinnost přiznat daň na výstupu připadá na dodavatele, který toto zdanitelné uskutečněné plnění uvede na řádku 1 DAP k DPH pro základní sazbu daně nebo řádku 2 DAP k DPH pro sníženou sazbu daně za příslušné zdaňovací období.<sup>55</sup>

Co se týče Statutárního města Havířova, režim přenesení daňové povinnosti řeší pouze ve dvou případech. Prvním z nich je režim přenesení daňové povinnosti u dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH<sup>56</sup>. Druhým případem režimu přenesení daňové povinnosti, který řeší obec je poskytnutí stavebních a montážních prací zařazených do číselného kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43, platné od 1. 1. 2012.

#### **4.1 Přenesení daňové povinnosti - příloha č. 5 ZDPH**

Režim přenesení daňové povinnosti u dodání zboží, které je uvedeno v příloze č. 5 ZDPH je vymezen § 92c ZDPH. Jedním z případů, kdy se setkává Statutární město Havířov s režimem přenesení daňové povinnosti je při dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH. Tento režim se uplatní pouze, že předmětem plnění je zboží, které je uvedeno v příloze č. 5 ZDPH, pokud by předmětem plnění bylo poskytnutí služeb jako např. sběr, svoz nebo likvidace odpadů, režim přenesení daňové povinnosti na příjemce se neuplatní. V takovém případě, povinnost přiznat daň náleží poskytovateli plnění.

V souvislosti s § 92c je vhodné na daňový doklad uvést číselný kód Harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží, který je uvedený v příloze č. 5 ZDPH současně s hmotností odpadu v kg a názvu zboží.

Obec jako vykonavatel veřejné správy musí dbát zvýšené pozornosti při posuzování skutečností, zda se jedná o dodání zboží, které spadá do režimu přenesení daňové povinnosti na příjemce nebo nikoliv. Může se také jednat o odpad z materiálu pořízeného za účelem uskutečňování činností osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. V případě prodeje takového majetku, obec uplatní přednostně osvobození od daně dle § 62 odst. 1 ZDPH, které

---

<sup>55</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

<sup>56</sup> Příloha č. 5 ZDPH je uvedena v příloze diplomové práce č. 3

říká: „*Plněním osvobozeným od daně je dodání zboží, u kterého při pořízení, popřípadě při změně účelu použití, plátce nemohl uplatnit nárok na odpočet daně, protože je používal k uskutečnění plnění osvobozených od daně.*“<sup>57</sup> V oblasti veřejné správy se může u obcí jednat o odpad, který nevznikl v rámci činnosti realizované osobou povinnou k dani, tudíž prodej takového odpadu není předmětem daně. Obec musí tedy dobře posoudit, zda se jedná vůbec o předmět daně a jestli ano, tak v jakém režimu. Pokud Statutární město Havířov tedy zhodnotí, že se nejedná o plnění osvobozené od daně nebo výkon veřejné správy, je povinno uplatnit režim přenesení daňové povinnosti na příjemce.<sup>58</sup>

Statutární město Havířov se zabývá ze seznamu zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti, který nalezneme v příloze č. 5 ZDPH, pouze sběrovým papírem, kartónem nebo lepenkou pod kódem 4707 a odpadem a šrotem ze železa nebo oceli; přetaveným odpadem ze železa nebo oceli v ingotech, který je uvedený pod kódem 7204. Níže příkládám vzor faktury při režimu přenesení daňového režimu na příjemce, který používá Statutární město Havířov. Na faktuře je uveden konkrétní název zboží - sběrový papír, kartón nebo lepenka, přesně jak je uveden v příloze č. 5 ZDPH. Dále je splněna povinnost uvést na faktuře, že se jedná o režim přenesení daňové povinnosti na příjemce, kdy obec zřetelně uvádí, že daň odvede zákazník. Údaje o tomto zdanitelném plnění uvede obec na řádku 25 DAP k DPH.

---

<sup>57</sup> Zdroj: § 62 odst. 1 ZDPH

<sup>58</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

**Obr. 4.1: Režim přenesení daňové povinnosti na příjemce<sup>59</sup>**

Faktura- daňový doklad				
Faktura číslo				<b>12345</b>
Variabilní symbol				
Konstantní symbol				
<b>Dodavatel</b> IČ: DIČ: <b>Statutární město Havířov</b> <b>Svornosti 86/2</b> <b>736 01 Havířov – Město</b> Peněžní ústav: Číslo účtu:		<b>Odběratel</b> IČ: DIČ: <b>XYZ</b> <b>Dělnická 652</b> <b>735 64 Havířov</b> Peněžní ústav: Číslo účtu:		
		<b>Dodací a platební podmínky</b> <b>Datum splatnosti</b> <b>04. 04. 2013</b> Forma úhrady <b>Převodním příkazem</b> Datum vystavení <b>21. 03. 2013</b> Datum uskutečnění zdanitelného plnění <b>12. 03. 2013</b>		
Volební sběr.				
<b>Daň odvede zákazník.</b>				
Označení dodávky	Množství	Cena za MJ	Sazba DPH	Částka bez D
<b>Sběrový papír, kartón nebo lepenka</b>	1,000	1 920,00	21	1 920,00
<b>Celková částka k úhradě:</b>				<b>1 920,00 Kč</b>
Slovy: JEDENTISÍCDEVĚTSETDVACET Kč 00 hal				

V Havířově dne:

Podpis:

<sup>59</sup> Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování

## 4.2 Přenesení daňové povinnosti – stavební a montážní práce

Režim přenesení daňové povinnosti na příjemce zdanitelného plnění realizovaného mezi dvěma plátcí s místem plnění v tuzemsku se vztahuje na poskytnutí stavebních a montážních prací s účinností od 1. 1. 2012 dle § 92e ZDPH. Režim se vztahuje na poskytnutí stavebních a montážních prací, které odpovídají číselnému kódu 41 až 43 klasifikace produkce CZ-CPA. Klasifikace produkce CZ – CPA 41 až 43:

- klasifikace CZ – CPA kód 41 zahrnuje budovy a jejich výstavbu, služby developerských subjektů v oblasti bytových a nebytových stavebních projektů,
- klasifikace CZ – CPA kód 42 zahrnuje inženýrské stavby a jejich výstavbu, služby developerských subjektů v oblasti inženýrského stavitelství,
- klasifikace CZ – CPA kód 43 zahrnuje specializované stavební práce, jako jsou např. demoliční, průzkumné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, truhlářské, malířské, obkladačské, sklenářské, pokrývačské, izolační, betonářské, zednické práce, a dále také montáž ocelových konstrukčních prvků, prefabrikovaných dílů, stavbu demontáž lešení a pracovních plošin a také instalaci topení, výtahů, klimatizačních, ventilačních a chladících zařízení apod.

Plátce, který poskytuje stavební nebo montážní práce má dle zákona povinnost vystavit daňový doklad a to nejpozději do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění se všemi náležitostmi dle § 29 odst. 1 písm. a) až k) ZDPH, tudíž na daňovém dokladu bude chybět výše daně. Plátce, jakožto dodavatel stavebních a montážních prací, musí vést za každé zdaňovací období evidenci o plněních poskytnutých v rámci režimu přenesení daňové povinnosti, která zahrnuje DIČ příjemce stavební nebo montážní práce, datum uskutečnění zdanitelného plnění, kód plnění 4 a základ daně. V případě kódu 4, takže stavebních a montážních prací, nemusí plátce vyplňovat sloupec rozsah plnění. Výpis z této evidence je plátce povinen předložit správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání v elektronické podobě v XML struktuře. Poskytnutí těchto plnění musí plátce jako dodavatel uvést na řádku 25 DAP k DPH, jelikož přenáší daňovou povinnost na příjemce.

Statutární město Havířov se v rámci přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních a montážních prací dostane vždy do pozice příjemce a nikdy poskytovatele. Takovýto plátce jakožto příjemce stavební nebo montážní práce je povinen doplnit na

daňovém dokladu výši daně v evidenci pro účely DPH. Za správnost uvedené daně odpovídá příjemce plnění. Plátce, který je příjemcem stavební nebo montážní práce je povinen přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Příjemce dále musí vést evidenci za každé zdaňovací období, ve které bude vést DIČ dodavatele stavební nebo montážní práce, datum uskutečnění zdanitelného plnění, kód 4 a základ daně. Výpis z této evidence je příjemce povinen předložit správci daně ke dni podání daňového přiznání v elektronické podobě v XML struktuře výpisu. Příjemce uvede celkovou částku všech přijatých plnění v režimu přenesení daňové povinnosti na řádku 10, pokud se bude jednat o sníženou sazbu daně tak řádku 11 DAP k DPH.<sup>60</sup>

Obec, která je v pozici příjemce služby, v režimu přenesení daňové povinnosti, která má charakter stavební nebo montážní práce, má povinnost přiznat a zaplatit daň ale má současně nárok na odpočet daně na vstupu u takového přijatého zdanitelného plnění. Nárok na odpočet daně se řídí obecnými podmínkami § 72 a následujícími paragrafy ZDPH. Obec, která je zde v postavení příjemce stavební nebo montážní práce je povinna přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění a k tomuto dni jí vzniká taktéž nárok na odpočet daně. V návaznosti pro jaké účely použije příjemce přijaté zdanitelné plnění má nárok na odpočet daně v plné nebo částečné výši. V případě že plnění použije pro účely, v jejichž rámci nemá nárok na odpočet daně, musí plátce respektovat zákaz odpočtu. Obec uvádí údaje o stavebních a montážních pracích na řádku 10 popřípadě 11 DAP k DPH, nárok na odpočet daně, který si plátce daně jako příjemce stavebních a montážních prací může uplatnit, uvádí na řádku 43 v případě základní sazby daně nebo na řádku 44 v případě snížené sazby daně. V reálném důsledku se tyto řádky vynulují, což znamená, že řádek 10 se poruší s řádkem 43 DAP k DPH a řádek 11 se poruší s řádkem 44 DAP k DPH.<sup>61</sup>

#### **4.2.1 Specifika obce v režimu přenesení daňové povinnosti – stavební a montážní práce**

Ministerstvo financí ČR společně s Generálním finančním ředitelstvím vydalo v listopadu roku 2011 „*Informaci GFR a MF k přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - §92e zákona o DPH*“, která je přiložena jako příloha č. 4 diplomové práce.

Součástí této informace je také vymezení okruhu osob, na které se režim přenesení daňové povinnosti dle § 92e ZDPH vztahuje. V této informaci je uvedeno, že režim přenesení daňové povinnosti se uplatní v případě, kdy příjemce zdanitelného plnění nákup použije pro

---

<sup>60</sup> (MFČR, 2011)

<sup>61</sup> (Fitříková, Musilová, 2011)

svou ekonomickou činnost, ať už plně nebo částečně. Tímto MF zúžilo plátce uvedené v zákonu na plátce a současně osobu povinnou k dani. Obec je osobou povinnou k dani při výkonu ekonomické činnosti a při výkonu veřejné správy, která je uvedena v příloze č. 1 ZDPH. Dle § 5 odst. 3 vyplývá, že stát, kraje, obce a další subjekty vymezené v tomto ustanovení se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, s výjimkou činností uvedených v příloze č. 1 ZDPH. Z čehož vyplývá, že režim přenesení daňové povinnosti by neměl být uplatňován u nákupů, ve kterých obec není osobou povinnou k dani, jako např. údržba a výstavba komunikací, v oblasti školství, obecní policie, požární ochrany, hřbitovnictví, požární ochrany atd. Tudiž pokud budou stavební a montážní práce poskytnuty obcím a to zcela výlučně pro výkon veřejnoprávní činnosti, nejsou obce v pozici osoby povinné k dani, potažmo plátce a přenesení daňové povinnosti se na ně nevztahuje. Pokud je obec registrovaným plátcem daně, a to Statutární město Havířov je, je nutné do smluv o dílo nebo do objednávek uvádět v jaké pozici v daném případě vystupuje. Jako vhodná formulace může být: „*Objednatel (obec) není při realizaci díla dle této smlouvy osobou povinnou k dani a daň z přidané hodnoty na výstupu bude odvedena z plnění dle této smlouvy zhotovitelem*“ nebo „*Objednatel (obec) není při realizaci díla dle této smlouvy osobou povinnou k dani a u plnění nebude uplatněn režim přenesení daňové povinnosti dle §92e zákona o DPH v platném znění.*“ Statutární město Havířov v takovémto případě poskytuje čestné prohlášení právě s výše uvedeným textem. Plátce, který je dodavatelem (poskytovatelem) stavební nebo montážní práce, při které se neuplatní režim přenesení daňové povinnosti z výše uvedených důvodů, v tomto případě uplatní při poskytnutí těchto služeb daň na výstupu ve výši platné sazby daně.

Pokud nebude uplatněn režim přenesení daňové povinnosti u nákupů, obec si nemůže, a to ani později uplatnit žádný nárok na odpočet daně. Nárok na odpočet daně ze stavebních a montážních prací si může Statutární města Havířov nárokovat pouze u těch daňových dokladů, u kterých byl uplatněn režim přenesení daňové povinnosti. Režim přenesení daňové povinnosti nemusí poskytovatel uplatnit pouze u nákupů, kdy obec pro dané plnění není osobou povinnou k dani, protože osobou povinnou k dani je pořád. V tom případě nemá obec žádný nárok na odpočet daně. Pokud dojde k situaci, kdy nákup souvisí s ekonomickou činností obce, ale není zde žádný nárok na odpočet daně, protože nákup souvisí s osvobozenými plněními bez nároku na odpočet daně, musí být režim přenesení daňové povinnosti uplatněn.

Povinnosti Statutárního města Havířov při režimu přenesení daňové povinnosti při poskytování stavebních a montážních prací:

- Statutární město Havířov bude při dodání stavebních a montážních prací odpovídat za výpočet daně, za uplatnění správné sazby daně a za odvod daně ve správném zdaňovacím období, jak je výše již uvedeno za odvod daně ve správné výši odpovídá příjemce,
- povinnost odvést DPH na výstupu v plné výši, bez ohledu na to, kdy obdrží od dodavatele daňový doklad nebo kdy Statutární město Havířov uhradí dodavatelskou fakturu, z toho důvodu je nutné, aby dodavatel, který na obec přenáší daňovou povinnost, vystavil daňový doklad a to nejpozději do 15 dnů od uskutečnění plnění,
- Statutární město Havířov musí odvádět DPH v termínu podání daňového přiznání, součástí tohoto přiznání musí být příloha, která bude obsahovat DIČ dodavatele, den uskutečnění zdanitelného plnění, kód 4 a základ daně, příloha musí být v elektronické podobě ve formátu XML,
- DPH na výstupu bude uvádět na řádku 10 nebo 11 DAP k DPH a nárok na odpočet daně bude uplatňovat na řádku 43 nebo 44 DAP k DPH.

V níže přiložené průvodce k uplatnění nároku na odpočet daně se jedná o režim přenesení daňové povinnosti, kde se do pozice příjemce dostalo Statutární město Havířov. Jedná se o projekt odkanalizování a poskytovatel stavebních prací přenesl daňovou povinnost na Statutární město Havířov. Jelikož se jedná o projekt, který je realizován po 1. 1. 2012, spadají tyto stavební práce do režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92e ZDPH. V tomto případě se nejedná o výkon veřejné správy, kde by se Statutární město Havířov nevyskytovalo jako osoba povinná k dani. Tento projekt kanalizace spadá plně pod ekonomickou činnost města, jelikož ji bude město pronajímat. Z toho důvodu dodavatel XYZ s. r. o. přenesl daňovou povinnost na příjemce, v tomto případě na Statutární město Havířov. Město má tudíž povinnost uvést celou sumu 317 337,30 Kč na řádku 10 DAP k DPH, jelikož se jedná o základní sazbu daně 21%. Zároveň si může uplatnit nárok na odpočet daně, kde na řádku 43 uvede celou hodnotu 317 337,30 Kč. Tyto dva řádky se tímto vykompenzují.

**Obr. 4.2: Vzor průvodky při režimu přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních nebo montážních prací<sup>62</sup>**

Příloha k faktuře číslo 12345
-------------------------------

Dodavatel: XYZ s. r. o

IČ: 12345678

Číslo faktury: 12345

Fakt. částka: 1 511 130,00

Evid. dne: 16. 1. 2013

Splatnost dne: 14. 2. 2013

Datum zd. plnění: 1. 1. 2013

Na vrub účtu:

Variabilní symbol: 111

Způsob úhrady:

Konstantní symbol: 000

Ve prospěch účtu:

Specifický symbol: 222

Částka slovy: JEDENMILIÓNPĚTSETJEDENÁCTTISÍCJEDNOSTOTŘICET Kč 00 hal

Popis faktury: Realizace - investice - stavební práce "Odkanalizování části města Havířova - II. etapa (Bludovice, Dolní Datyně)"

**Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu**

Bez nároku ☐ Nárok na odpočet ☒ Neuplatněno ☐ Přenesená daňová povinnost ☒

**Nekrácený**

☒

**Krácený**

☐

Obecně

☐

výstup

☐

Speciálně

☐

Plný

☒

Smíšený

☐

Bez daně	0	0,00	0,00	0,00
Snížená sazba	15	0,00	0,00	0,00
Základní sazba	21	1 511 130,00	317 337,30	1 828 467,30
Celkem		0,00	0,00	1 828 467,30

Dodanění Snížená sazba	15	0,00	0,00
Dodanění Základní sazba	21	1 511 130,00	317 337,30
Dodanění Celkem		1 511 130,00	317 337,30

Jako posledním příkladem průvodky je uvedena výjimka, která je poskytována obcím. Jak již bylo výše zmíněno, subjekty vyjmenované v § 5 odst. 3 ZDPH, mezi něž řadíme i

<sup>62</sup> Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování



obce, nejsou považovány za osoby povinné k dani. V tom případě pokud stavební nebo montážní práce budou poskytnuty obcím a to výlučně pro výkon veřejné správy, nebude se jednat o přenesení daňové povinnosti na příjemce. Statutární město Havířov v takovémto případě zašle poskytovateli (dodavateli) stavební nebo montážní práce čestné prohlášení, kde prohlašuje, že není osobou povinnou k dani. Statutární město Havířov používá tuto formulaci v čestném prohlášení: „*Objednatel (obec) není při realizaci díla dle této smlouvy osobou povinnou k dani a u plnění nebude uplatněn režim přenesení daňové povinnosti dle § 92e zákona o DPH v platném znění*“. Jako typický příklad můžeme uvést opravu podlahy v učebně základní školy. Jedná se o stavební nebo montážní práci, ale jelikož se jedná jednoznačně o výkon veřejné správy, nebude uplatněn režim přenesení daňové povinnosti. Pokud není uplatněn tento režim, Statutární město Havířov samozřejmě nemá žádný nárok na odpočet daně.

**Obr. 4.3: Vzor průvodky při režimu přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních nebo montážních prací ve veřejné správě<sup>63</sup>**

Příloha k faktuře č. 12345			
Dodavatel:	ABC s.r.o.	IČ:	12345678
Číslo faktury:	12345	Fakt. částka:	106 451,00
Evid. dne:	14. 02. 2013	Splatnost dne:	19. 03. 2013
Datum zd. plnění:			
Na vrub účtu:		Variabilní symbol:	
Způsob úhrady:	hromadným příkazem	Konstantní symbol:	
Ve prospěch účtu:		Specifický symbol:	

Částka slovy: JEDNOSTOŠESTTISÍCČTYŘISTAPADESÁTJEDNA Kč 00 hal

Popis faktury: Oprava podlahy v učebně výtvarné výchovy - výměna PVC v ZŠ  
M. Kudeříkové, Havířov-Město - dle objednávky č. 0041/OŠK/13

**Uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu**

Bez nároku	<input checked="" type="checkbox"/>	Nárok na odpočet	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Neuplatněno
		<b>Nekrácený</b>	<input type="checkbox"/>		
		<b>Krácený</b>	<input type="checkbox"/>	Obecně	<input type="checkbox"/>
				Speciálně	<input type="checkbox"/>
		Plný	<input type="checkbox"/>	Smíšený	<input type="checkbox"/>
				Výstup	<input type="checkbox"/>

<sup>63</sup> Zdroj: Statutární město Havířov + vlastní zpracování

Bez daně	0	106 451,00	0,00	106 451,00
Snížená sazba	0	0,00	0,00	0,00
Základní sazba	0	0,00	0,00	0,00
Celkem		106 451,00	0,00	106 451,00

V Havířově dne:

Podpis:

## 5 Závěr

Cílem diplomové práce bylo obecně charakterizovat daň z přidané hodnoty z hlediska základních pojmů, zaměřit se na nárok na odpočet daně a na režim přenesení daňové povinnosti, který je poměrně novinkou ZDPH a u těchto dvou kapitol se soustředit na jejich problémy a návrhy na jejich řešení s doporučením pro Statutární město Havířov. Vše výše popsáno bylo zaměřeno na územně samosprávný celek, z toho důvodu byla tato práce specifikována na konkrétním příkladě Statutárního města Havířov.

První kapitola je zpočátku věnována obecně daním v ČR a postavení DPH vůči ostatním daním, dále se již plně zabývá daní z přidané hodnoty jednak po stránce právní úpravy a dále po stránce základních pojmů. Nejpodstatnějším bodem kapitoly je vyspecifikování pojmu veřejná správa, která je klíčová pro následující kapitolu nároku na odpočet daně, a také obecně pro uplatňování DPH územně samosprávného celku. Podstatná část kapitoly se zabývá registrací k DPH obecně, dále se zaměřuje na Statutární město Havířov, kdy a z jakého důvodu se stalo plátcem.

Nárok na odpočet daně je rozebrán v druhé kapitole práce. Kapitola je zpracována postupně dle paragrafů ZDPH, tudíž se nejdříve věnuje obecně nároku na odpočet daně, kdy nárok vzniká a jak se musí prokázat. Změnou k 1. 1. 2013 prošly daňové doklady, které jsou pro prokázání nároku na odpočet daně nezbytností, proto je jim věnována v kapitole pozornost. Dále v této části práce figuruje částečný nárok na odpočet daně, ať už v poměrné nebo krácené výši. Nesmí být opomenuto vyrovnání odpočtu daně a úprava odpočtu daně. Konec kapitoly se zabývá praktickou aplikací předcházející teoretické části, nalezneme zde konkrétní příklady faktur Statutárního města Havířova, s uvedeným nárokem na odpočet daně a vysvětlením. Nárok na odpočet daně je sám o sobě komplikovanou záležitostí a v případě Statutárního města Havířova je nutnost dávat si velký pozor na veřejnou správu, jelikož městu plyne nárok na odpočet daně pouze z ekonomické činnosti. Je nezbytností dbát na náležitosti daňových dokladů a na výpočet správné výše nároku na odpočet daně. Statutární město Havířov si pro tento problém vytvořilo průvodku k uplatňování nároku na odpočet daně, která by se mohla dále rozpracovat. Vhodné by bylo vytvořit interní systém výpočtů, aby nedocházelo ke zbytečným chybám.

Poslední kapitola řeší problém režimu přenesení daňové povinnosti. Kapitola začíná obecným pohledem na režim přenesení daňové povinnosti, dále se již zabývá pouze

možnostmi, které se týkají Statutárního města Havířov. Těmito možnostmi jsou dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 ZDPH, kde Statutární město Havířov přenáší daňovou povinnost a poskytování stavebních nebo montážních prací, které spadají pod režim přenesení daňové povinnosti na příjemce, v jehož pozici se nyní nachází Statutární město Havířov. To vše doprovázeno přílohami ke konkrétním fakturám. Jedním z návrhů pro zlepšení v oblasti režimu přenesení daňové povinnosti je softwarový systém. Statutární město Havířov využívá účetní program GINIS, ve kterém není možno zároveň zaznamenat režim přenesení daňové povinnosti a nárok na odpočet daně. Lze vyčíslit vždy jen jednu možnost, v tomto případě přenesení daňové povinnosti a nárok na odpočet daně je doplňován pomocnou tabulkou vytvořenou externě mimo účetní program. Pokud by softwarový systém uměl obě dvě skutečnosti zaznamenat najednou, eliminoval by tímto případné zbytečné pochybení. U režimu přenesení daňové povinnosti musí Statutární město Havířov opět dbát na náležitosti daňových dokladů, zda-li se jedná o ekonomickou činnost či veřejnou správu a na správné zařazení dle klasifikace produkce CZ-CPA u stavebních a montážních prací.

Daň z přidané hodnoty je obecně vnímaná jako komplikovaná otázka, přidá-li se do tohoto problému ještě otázka ekonomické činnosti, veřejné správy a výjimek územně samosprávného celku, jedná se doopravdy o jednu z nejkompikovanějších daní z celé daňové soustavy ČR.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] BENDA, Václav a Ladislav PITNER. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k l. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 511 s. ISBN 978-80-7263-741-6.
- [2] DUŠEK, Jiří. *DPH 2012 zákon s přehledy*. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 256 s. ISBN 978-80-247-4080-5.
- [3] EUROPEAN COMMISSION. *Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Island and Norway*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2012. 269 s. ISBN 987-92-79-21209-3.
- [4] FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *DPH u územně samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací od roku 2010*. 2. vyd. Karviná: Paris, 2010. 340 s. ISBN 978-80-87173-10-7.
- [5] FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Průvodce DPH u neziskových organizací*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 511 s. ISBN 978-80-7263-684-6.
- [6] LEDVINKOVÁ, J. *DPH v příkladech k l. 4. 2012*. 9. vyd. Olomouc: Anag, 2012. 631 s. ISBN 978-80-7263-740-9.
- [7] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [8] ŠOBÁŇ, Jaroslav. *DPH u obcí v příkladech*. 1. vyd. Olomouc: Anag, spol. s.r.o., 2011. 206 s. ISBN 978-80-7263-679-2.

## Právní předpisy a zákony

- [9] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [10] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

## Internetové zdroje

- [11] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Zpráva o výsledcích hospodaření státního rozpočtu*. [online]. 2012. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. [cit. 2013-01-05]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/statni\\_zav\\_ucet\\_70192.html?year=PRESENT#I](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/statni_zav_ucet_70192.html?year=PRESENT#I)

- [12] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Pokladní plnění státního rozpočtu. [online]. 2012. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. [cit. 2012-12-28]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ctvrt\\_poklpln\\_73906.html?year=PRESENT#k2](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ctvrt_poklpln_73906.html?year=PRESENT#k2)
- [13] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Informace MF-o změnách v oblasti daně z přidané hodnoty („DPH“)- s účinností od 1. 1. 2013. [online]. 2013. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. [cit. 2013-02-23]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane\\_novela\\_zakona\\_dph\\_75640.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dane_novela_zakona_dph_75640.html)
- [14] DAŇOVÝ PORADCE ING. PAVEL BĚHOUNEK. Aktuálně ke změnám v DPH od 1. 1. 2013. [online]. 2013. DAŇOVÝ PORADCE ING. PAVEL BĚHOUNEK. [cit. 2013-02-15]. Dostupné z: <http://www.behounek.eu/news/novela-dph-2013/>
- [15] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH. [online]. 2011. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. [cit. 2013-03-08]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa\\_metodika\\_14310.html](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14310.html)
- [16] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Návrh státního závěrečného účtu ČR za rok 2011. [online]. 2012. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. [cit. 2012-12-14]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2011\\_C-II.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2011_C-II.pdf)
- [17] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Informace GFŘ k pravidlům fakturace ve vztahu k implementaci Směrnice EU/45/2010 do zákona o DPH. [online]. 2013. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. [cit. 2013-04-05]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/2013\\_Informace\\_GFR\\_k\\_fakturaci.PDF](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/2013_Informace_GFR_k_fakturaci.PDF)

## **Článek v odborném časopise**

- [18] TUROŇ, Jiří. Obce a DPH po 1. 1. 2009. *Poradce Veřejné Správy*. 2008, č. 12-13.

## SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ, TABULEK A GRAFŮ

Graf 2.1: Podíl přímých a nepřímých daní na vládních příjmech za rok 2011 .....	8
Obr. 2.1: Daňová soustava ČR .....	10
Obr. 2.2: Plnění zahrnovaná do obrátu .....	19
Obr. 2.3: Překročení obrátu a registrace u Statutárního města Havířov .....	20
Obr. 3.1: Nárok na odpočet daně .....	30
Tab. 3.1: Změna rozsahu použití u dlouhodobého majetku .....	43
Obr. 3.2: Vzor průvodky k uplatnění nároku na odpočet daně nároku na odpočet u Statutárního města Havířov .....	47
Obr. 3.3: Vzor průvodky bez nároku na odpočet daně .....	48
Obr. 3.4: Vzor průvodky plný nárok na odpočet daně .....	49
Obr. 3.5: Vzor průvodky nárok na odpočet daně krácený obecně smíšený .....	51
Obr. 3.6: Vzor průvodky nárok na odpočet daně krácený speciálně plný .....	52
Obr. 4.1: Režim přenesení daňové povinnosti na příjemce .....	57
Obr. 4.2: Vzor průvodky při režimu přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních nebo montážních prací .....	62
Obr. 4.3: Vzor průvodky při režimu přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních nebo montážních prací ve veřejné správě .....	63

## **SEZNAM ZKRATEK**

EU	Evropská unie
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
DPH	Daň z přidané hodnoty
ČR	Česká republika
DHNM	Drobný hmotný nebo nehmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DAP	Daňové přiznání
UNO	Ukazatel nároku na odpočet daně
GFŘ	Generální finanční ředitelství
MFČR	Ministerstvo financí České republiky



### **Prohlášení o využití výsledků diplomové práce**

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že se na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., - autorský zákon, zejména §35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a §60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB – TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB – TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB – TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu §12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB – TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB – TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 24. 4. 2013

*Bc. Veronika Jelínková*

Bc. Veronika Jelínková

## **SEZNAM PŘÍLOH**

- Příloha 1: Usnesení Rady města Havířova o DPH
- Příloha 2: Daňové přiznání k DPH
- Příloha 3: Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti, příloha č. 5 ZDPH
- Příloha 4: Informace GFŘ a MF k přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - §92e zákona o DPH